



Paradis fiscaux :

Plan d'action pour assurer l'équité fiscale

LE PLAN ÉCONOMIQUE DU QUÉBEC

Paradis fiscaux :

Plan d'action pour assurer l'équité fiscale

LE PLAN ÉCONOMIQUE DU QUÉBEC

NOTE

Le masculin générique n'est utilisé que pour alléger le texte.

Paradis fiscaux : plan d'action pour assurer l'équité fiscale
Le Plan économique du Québec

Dépôt légal – 10 novembre 2017
Bibliothèque et Archives nationales du Québec
ISBN 978-2-551-79895-8 (Imprimé)
ISBN 978-2-550-79896-5 (PDF)

© Gouvernement du Québec, 2017

TABLE DES MATIÈRES

Introduction.....	1
La démarche du gouvernement	9
1. Récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés.....	13
1.1 Les principaux enjeux et les pertes fiscales estimées.....	14
1.2 Se coordonner avec le gouvernement fédéral pour obtenir les informations « pays par pays » provenant du projet BEPS de l'OCDE	20
1.2.1 Mesure 1 : Le Québec appuie les mesures proposées par l'OCDE et se coordonne avec le gouvernement fédéral pour obtenir les informations « pays par pays » dans le cadre du projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS)	20
1.3 Recevoir du gouvernement fédéral les informations obtenues grâce aux conventions fiscales bilatérales signées avec d'autres pays	23
1.3.1 Mesure 2 : Le Québec demande au gouvernement fédéral de lui transmettre les informations accessibles dans le cadre des conventions fiscales bilatérales signées avec d'autres pays.....	23
1.4 Mettre en place le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales pour exploiter les données financières et fiscales relatives aux entreprises et renforcer la collaboration avec l'Agence du revenu du Canada	26
1.4.1 Mesure 3 : Afin de tirer pleinement parti des informations obtenues grâce aux mesures 1 et 2, le Québec met en place le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales pour exploiter les données financières et fiscales.....	26
1.5 Une solution de rechange à la taxe sur les profits détournés	29

2. Percevoir la taxe de vente dans le contexte de l'économie numérique.....	35
2.1 Les principaux enjeux et les pertes fiscales estimées	36
2.2 Percevoir la taxe de vente du Québec sur les services et les biens incorporels provenant de l'étranger.....	42
2.2.1 Mesure 4 : Le Québec veut rendre obligatoire la perception de la taxe de vente sur les services et les biens incorporels vendus depuis l'étranger par des entreprises n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec et propose au gouvernement fédéral une action coordonnée à cette fin	42
2.3 Percevoir la taxe de vente du Québec sur les biens corporels provenant de l'étranger	44
2.3.1 Mesure 5 : Le Québec appuiera l'Agence des services frontaliers du Canada pour assurer la perception de la taxe de vente du Québec sur les biens corporels provenant de l'étranger et vendus par des entreprises n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec	44
2.4 Percevoir la taxe de vente du Québec sur les biens (corporels et incorporels) et les services provenant du reste du Canada	45
Mesure 6 : Pour ce qui est des biens et des services provenant du reste du Canada et vendus par des fournisseurs n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec, le Québec entend exiger de ces fournisseurs qu'ils s'inscrivent au régime de la taxe de vente du Québec, qu'ils perçoivent la taxe et qu'ils la remettent selon des règles particulières	45
2.5 L'approche du Québec face à l'enjeu de l'économie collaborative	47
2.6 Le caractère impraticable d'une perception de la taxe de vente du Québec par le biais des transactions par carte de crédit	53

3. Récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers	57
3.1 Les principaux enjeux et les pertes fiscales estimées	58
3.2 Recevoir les informations obtenues par le gouvernement fédéral grâce aux nouvelles normes internationales	62
3.2.1 Mesure 7 : Le Québec s'entend avec le gouvernement fédéral pour recevoir les informations fiscales obtenues dans le cadre de la détection, de la prévention et de la dissuasion du blanchiment d'argent et du financement des activités terroristes (télévirements internationaux), ainsi que celles obtenues en application de la Norme d'échange automatique de renseignements instaurée par l'OCDE	62
3.3 Allouer des ressources additionnelles à Revenu Québec pour exploiter les données financières et fiscales afin d'agir dans le domaine de l'impôt des particuliers	66
3.3.1 Mesure 8 : Afin de tirer pleinement parti des informations obtenues grâce à la mesure 7, le Québec mandate le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales pour qu'il agisse dans le domaine de l'impôt sur le revenu des particuliers et lui alloue des ressources additionnelles à cette fin	66
3.4 Maintenir le programme de divulgation volontaire	68
3.4.1 Mesure 9 : Le Québec maintient le programme de divulgation volontaire	68
4. Renforcer la transparence fiscale et corporative.....	75
4.1 Accroître l'accessibilité des informations contenues dans le registre des entreprises du Québec.....	76
4.1.1 Mesure 10 : Le Québec rend plus accessibles les informations contenues dans le registre des entreprises du Québec	76
4.2 Accroître les exigences en matière d'identification des fiducies	81
Mesure 11 : Le Québec permet une meilleure identification des fiducies assujetties à l'impôt québécois ainsi que de celles pouvant avoir un lien important avec le Québec	81
4.3 Renforcer la lutte contre les planifications fiscales agressives	83
Mesure 12 : Le Québec renforce la lutte contre les planifications fiscales agressives.....	83

5. Bloquer l'accès aux contrats gouvernementaux des entreprises et des particuliers participant à des stratégies d'évitement fiscal abusif, y compris l'évitement fiscal abusif ayant recours à des paradis fiscaux	85
5.1 Élargir à l'évitement fiscal abusif, y compris l'évitement fiscal abusif ayant recours aux paradis fiscaux, les interdictions de contracter avec l'État	86
5.1.1 Mesure 13 : Le Québec élargit à l'évitement fiscal abusif, y compris l'évitement fiscal abusif ayant recours aux paradis fiscaux, l'interdiction de contracter des contrats publics prononcée par l'Autorité des marchés financiers.....	86
5.2 Mettre en place un programme en faveur des lanceurs d'alerte	89
5.2.1 Mesure 14 : Le Québec met en place un programme de rémunération en faveur de certains dénonciateurs en matière fiscale.....	89
Conclusion.....	93
ANNEXES	
ANNEXE 1 : Les enjeux.....	107
ANNEXE 2 : Les actions.....	187
ANNEXE 3 : Suivi des recommandations de la Commission des finances publiques	233

Liste des graphiques

GRAPHIQUE 1	Arrivage de dossiers de divulgations volontaires – 2009-2010 à 2016-2017	70
-------------	---	----

Liste des tableaux

TABLEAU 1	Principaux critères d'assujettissement québécois applicables à un particulier ou à une société5
TABLEAU 2	Récupération fiscale découlant du traitement des divulgations volontaires – 2009-2010 à 2016-201770

Liste des illustrations

ILLUSTRATION 1	Règles d'assujettissement d'un particulier et d'une société	6
ILLUSTRATION 2	Pertes fiscales du Québec attribuables aux paradis fiscaux et au développement de l'économie numérique	7
ILLUSTRATION 3	Pertes fiscales attribuables aux stratagèmes fiscaux visant à détourner des profits	16
ILLUSTRATION 4	Les mesures mises en place par le Québec pour récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés	28
ILLUSTRATION 5	Pertes fiscales attribuables à la perception de la TVQ – 2017	40
ILLUSTRATION 6	Les solutions établies par le Québec pour percevoir la taxe de vente du Québec dans le contexte de l'économie numérique	46
ILLUSTRATION 7	Pertes fiscales attribuables à la non-déclaration de revenus sur des placements à l'étranger	60
ILLUSTRATION 8	Les mesures mises en place par le Québec pour récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers	73

INTRODUCTION

La pleine récupération par le Québec des revenus fiscaux qui lui sont dus représente une priorité pour le gouvernement.

C'est une question d'équité, vis-à-vis de tous les contribuables acquittant normalement leurs impôts. Dans un État de droit, le respect des règles fiscales définies démocratiquement constitue l'une des bases du fonctionnement de la société.

C'est également une question fondamentale de gouvernance, la pleine perception des revenus fiscaux étant l'une des conditions de financement des services publics dont bénéficient l'ensemble des citoyens. En 2016-2017, les revenus fiscaux ont représenté 77,5 % des revenus autonomes du gouvernement et près de 62,3 % de ses revenus consolidés. Il est ainsi crucial de faire respecter les lois et les règles définissant le cadre fiscal sur lequel s'appuie le financement de l'État québécois.

☐ **Le gouvernement renforce son action et prend ses responsabilités**

Des contribuables, particuliers comme entreprises, parviennent à échapper à certaines de leurs obligations fiscales, s'appuyant dans certains cas sur ce que l'on appelle les « paradis fiscaux ».

Face au phénomène du recours aux paradis fiscaux, le gouvernement renforce son action et prend ses responsabilités en rendant public et en mettant en œuvre le Plan d'action pour assurer l'équité fiscale.

Avec ce plan d'action, le gouvernement annonce et met en place un ensemble de mesures et d'initiatives dans le but d'assurer une meilleure perception des revenus fiscaux.

- Ces mesures s'attaquent au phénomène des paradis fiscaux et à leur utilisation pour échapper à l'impôt sur le revenu des sociétés et à l'impôt sur le revenu des particuliers.
- Ces mesures ont également pour but d'adapter la lutte contre les paradis fiscaux et l'évasion fiscale au développement des transactions numériques, et visent ainsi à assurer la pleine perception des revenus dus à l'État québécois au titre de la taxe de vente.

❑ Les paradis fiscaux, l'évasion fiscale et l'évitement fiscal

On appelle « paradis fiscaux » des juridictions qui, en raison de leur législation ou de leurs règles de fonctionnement, permettent la réalisation de stratégies d'évitement fiscal ou assurent la protection des revenus issus de l'évasion fiscale¹.

Les paradis fiscaux sont des juridictions où les règles fiscales et l'administration fiscale donnent la possibilité aux contribuables délinquants de mettre en œuvre les initiatives visant à échapper à l'impôt dans leur juridiction d'origine.

Les pertes fiscales, c'est-à-dire l'écart existant entre les revenus fiscaux dus à l'État en fonction des lois et des règles existantes et les revenus fiscaux effectivement perçus, peuvent provenir de l'évasion fiscale ou de l'évitement fiscal.

- On appelle « évasion fiscale » l'ensemble des gestes illégaux consistant à ne pas déclarer des revenus légaux, à dissimuler des revenus illégaux ou à désobéir aux règles fiscales.
- L'évitement fiscal correspond à des interprétations de la loi à la limite de la légalité. On classe dans l'évitement fiscal les planifications fiscales agressives, qui réduisent l'impôt en respectant la lettre de la loi sans toutefois être conforme à son objet et à son esprit.

¹ MINISTÈRE DES FINANCES DU QUÉBEC, *Le phénomène du recours aux paradis fiscaux*, Mémoire présenté à la Commission des finances publiques, [En ligne], 29 septembre 2015, p. 13. [http://www.finances.gouv.qc.ca/documents/Autres/fr/AUTFR_memoireparadisfiscaux.pdf]

❑ Le nouveau contexte des affaires

Le défi à relever dans la lutte contre les paradis fiscaux, l'évasion fiscale et l'évitement fiscal a pris une dimension supplémentaire, en raison du nouveau contexte des affaires, marqué par le virage numérique et la commercialisation par Internet.

Ce nouveau contexte remet en effet en cause les modalités de perception de l'impôt.

■ Les règles fondamentales du régime fiscal québécois

Le régime fiscal du Québec est défini à partir de certaines règles fondamentales, que l'on doit rappeler ici.

■ L'impôt sur le revenu des sociétés : la notion d'établissement

Pour ce qui est de l'impôt sur le revenu des sociétés, la règle fondamentale est la notion d'établissement. La présence d'un établissement au Québec détermine l'exigence de payer de l'impôt.

Il s'agit d'une approche territoriale, qui a pour but d'éviter la double imposition des revenus des sociétés – c'est-à-dire l'imposition dans deux juridictions différentes des mêmes revenus.

Toute société ayant à un moment quelconque d'une année d'imposition un tel établissement doit payer un impôt sur son revenu imposable durant cette année d'imposition.

L'approche territoriale, à l'opposé d'une approche globale, a également pour conséquence que l'impôt à payer par une entreprise est lié aux activités réalisées sur le territoire. Une telle approche a pour conséquence que l'on n'impose pas les revenus de sources étrangères déjà assujettis à l'impôt étranger.

■ *Un principe de plus en plus difficile à appliquer*

La complexité des structures des entreprises multinationales et de l'usage des prix de transfert – soit les prix auxquels les entreprises d'un même groupe se vendent des biens et des services – rend de plus en plus difficile l'application de ce principe.

Cette difficulté est accrue par le développement des transactions numériques. Les entreprises mettant en place des stratégies d'évitement fiscal ou d'évasion fiscale utilisent les paradis fiscaux et s'appuient sur les transactions numériques pour contourner la notion d'établissement et ses implications, en transférant les revenus imposables vers des juridictions à taux d'imposition moins élevé.

■ **L'impôt sur le revenu des particuliers : la notion de résidence**

Pour ce qui est de l'impôt sur le revenu des particuliers, la règle fondamentale est la notion de résidence. Un particulier est soumis à l'impôt sur le revenu du Québec s'il réside au Québec à la fin de l'année.

Un particulier doit déclarer l'ensemble de ses revenus mondiaux de l'année aux autorités fiscales. Pour les particuliers en affaires, le revenu imposable est constitué du revenu total, déduction faite des dépenses engagées pour gagner du revenu.

■ ***Les paradis fiscaux et les transactions numériques***

Sur le fond, les stratégies mises en œuvre par les particuliers pour utiliser les paradis fiscaux sont analogues à celles des entreprises. Il s'agit de dissimuler des capitaux dans des juridictions à taux d'imposition moins élevé.

Pour y parvenir, les particuliers s'appuient surtout sur le secret bancaire. Cette stratégie constitue généralement de l'évasion fiscale, puisqu'elle consiste à ignorer délibérément la loi.

Sa mise en œuvre est facilitée par le développement des transactions numériques.

■ **La taxe de vente : l'application de la taxe selon la destination**

Pour ce qui est de la taxe de vente, la règle fondamentale est l'application de la taxe selon la destination. La taxe de vente est applicable aux biens et aux services acquis au Québec, qu'ils proviennent du Québec ou qu'ils soient importés d'une autre juridiction.

C'est généralement le fournisseur qui perçoit cette taxe pour la remettre à Revenu Québec. Lorsque le fournisseur n'a pas de présence physique ou significative au Québec, c'est le consommateur qui a l'obligation de s'autocotiser pour la taxe applicable et d'en faire la remise.

Cette obligation est dans les faits en bonne partie théorique. Dans le contexte actuel, le consommateur n'acquiesce pratiquement jamais la taxe de sa propre initiative, lorsque le fournisseur n'a pas de présence physique ou significative au Québec et qu'il ne lui a pas facturé la taxe de vente.

■ ***L'émergence des transactions numériques***

La vente de biens ou de services par un fournisseur n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec était relativement marginale avant l'émergence des transactions numériques.

L'apparition des transactions numériques et leur développement extrêmement rapide rendent la perception de la taxe de vente de plus en plus difficile, lorsque le fournisseur n'a pas de présence physique ou significative au Québec.

■ **Des règles de perception devenues plus difficiles à appliquer**

Pour l'impôt sur le revenu des sociétés, pour l'impôt sur le revenu des particuliers comme pour la taxe de vente, le nouveau contexte des affaires ne remet pas en cause les règles fondamentales de la fiscalité québécoise.

L'économie numérique et la croissance des transactions par Internet rendent plus difficiles à appliquer les règles permettant de percevoir les revenus fiscaux qui en découlent.

Les nouvelles technologies fournissent de plus de nouveaux moyens aux entreprises comme aux particuliers pour éviter et réduire l'imposition, en détournant les profits et en localisant les revenus dans des paradis fiscaux.

TABLEAU 1

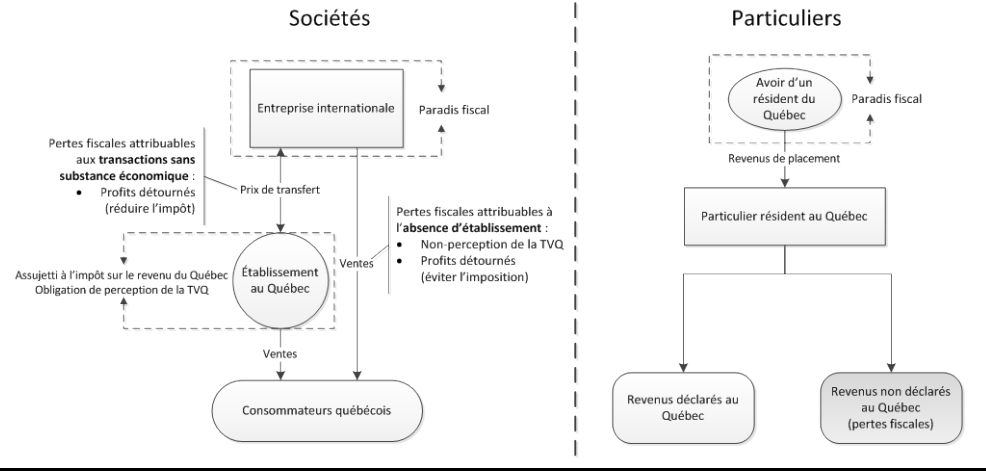
Principaux critères d'assujettissement québécois applicables à un particulier ou à une société

Personne	Législations fiscales	Critères d'assujettissement
Particulier	Taxe de vente du Québec	– Acquéreur d'une fourniture au Québec – Acquéreur d'une fourniture importée au Québec (bien corporel, bien incorporel et services)
	Impôt sur le revenu (Québec)	– Résidence au Québec à la fin de l'année
Société	Taxe de vente du Québec	– Acquéreur d'une fourniture au Québec – Acquéreur d'une fourniture importée au Québec (bien corporel, bien incorporel et services)
	Impôt sur le revenu (Québec)	– Établissement au Québec

Source : Ministère des Finances du Québec.

ILLUSTRATION 1

**Règles d'assujettissement d'un particulier et d'une société
à l'impôt sur le revenu et à la taxe de vente et pertes fiscales**



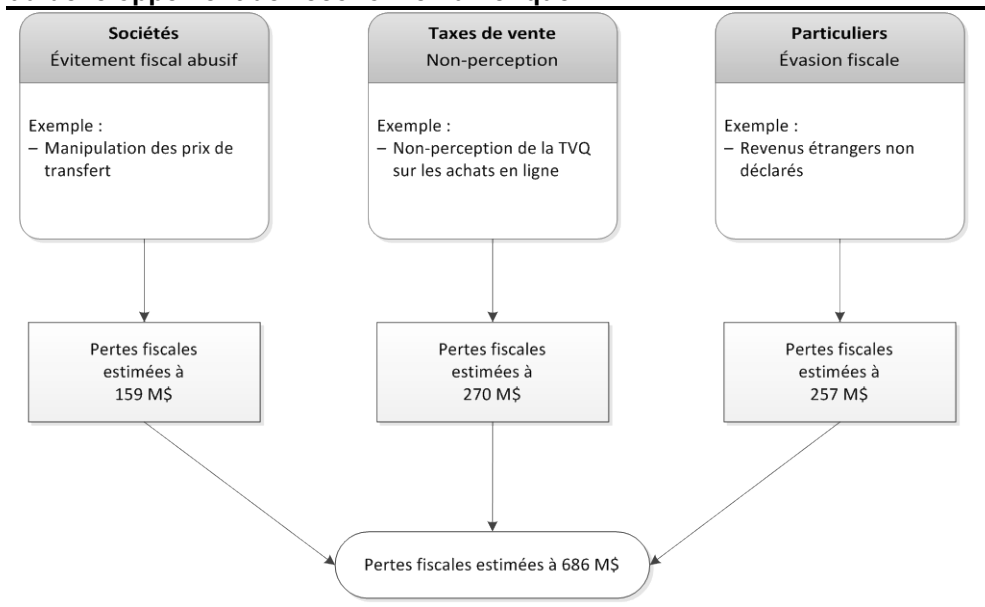
❑ Les pertes fiscales attribuables aux paradis fiscaux et au développement de l'économie numérique

Les pertes fiscales attribuables aux paradis fiscaux et au développement de l'économie numérique sont évaluées, pour l'année 2017, à près de 686 millions de dollars, soit :

- 159 millions de dollars en raison de l'évitement fiscal abusif lié à l'impôt des sociétés, soit les profits détournés en raison de planifications fiscales agressives;
- 270 millions de dollars en raison de la non-perception de la taxe de vente du Québec sur les achats en ligne;
- 257 millions de dollars en raison de l'évasion fiscale par les particuliers, avec recours aux paradis fiscaux.

ILLUSTRATION 2

Pertes fiscales du Québec attribuables aux paradis fiscaux et au développement de l'économie numérique



❑ **Le Plan d'action pour assurer l'équité fiscale**

Le phénomène des paradis fiscaux et le développement des transactions numériques nécessitent de la part du gouvernement une action rapide et efficace, pour des raisons à la fois d'équité et de protection des revenus de l'État.

Le Plan d'action pour assurer l'équité fiscale met en œuvre quatorze mesures visant cinq grands objectifs, soit :

- **récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés;**
- **percevoir la taxe de vente dans le contexte de l'économie numérique;**
- **récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers;**
- **renforcer la transparence fiscale et corporative;**
- **bloquer l'accès aux contrats gouvernementaux des entreprises et des particuliers participant à des stratégies d'évitement fiscal abusif, y compris à l'évitement fiscal abusif ayant recours à des paradis fiscaux.**

Le Plan d'action pour assurer l'équité fiscale est accompagné de trois annexes, où sont abordés :

- **les enjeux** ([annexe 1](#));
- **les actions** ([annexe 2](#));
- **le suivi des recommandations de la Commission des finances publiques** ([annexe 3](#)).

LA DÉMARCHE DU GOUVERNEMENT

❑ Les travaux de la Commission des finances publiques

En février 2015, la Commission des finances publiques de l'Assemblée nationale se donnait un mandat d'initiative concernant le phénomène du recours aux paradis fiscaux.

Dans le cadre de cet exercice de consultation par la Commission des finances publiques, le ministère des Finances a déposé un mémoire le 29 septembre 2015². Dans ce document, le ministère des Finances souligne la réalité et la complexité de la question, soit l'existence de paradis fiscaux et leur utilisation par des particuliers comme par des sociétés pour échapper à l'impôt. Il souligne également l'importance des gestes déjà posés.

■ Le rapport de la commission

À la suite des consultations qu'elle a tenues, la Commission des finances publiques a déposé en avril 2017³ un rapport présentant ses observations, ses conclusions et ses recommandations.

Il s'agit d'un travail approfondi de l'Assemblée nationale. Ce rapport a été approuvé à l'unanimité.

Ce rapport, s'appuyant sur certaines propositions entendues lors des travaux de la commission, contient des recommandations adressées au gouvernement du Québec⁴. Dans bon nombre de cas, ces recommandations requièrent une analyse avant une éventuelle mise en œuvre – la charge d'analyser la mise en œuvre des recommandations et leur faisabilité ayant été confiée au ministère des Finances et à Revenu Québec.

² Voir la note 1.

³ COMMISSION DES FINANCES PUBLIQUES, *Le phénomène du recours aux paradis fiscaux – Observations, conclusions et recommandations* [Rapport de commission déposé à l'Assemblée nationale], mars 2017, 63 pages.

⁴ Voir en annexe 3 la liste complète des recommandations de la commission.

❑ Les principes à respecter

La lutte contre les paradis fiscaux doit se faire en prenant en compte :

- de l'impact sur les investissements des entreprises, sur les emplois et sur la croissance;
- des ententes conclues par le Québec ainsi que les ententes conclues par le Canada, qu'elles soient bilatérales ou multilatérales.

Pour tenir compte de ces éléments essentiels sans perdre de vue l'objectif fondamental recherché – soit la pleine récupération des revenus fiscaux – le gouvernement a retenu quatre principes qui lui ont servi de guide dans le choix des initiatives à mettre en œuvre.

- En premier lieu, il faut assurer l'intégrité fiscale en respectant l'esprit des actions établies par l'OCDE dans la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices.

L'OCDE a élaboré un plan afin de lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices – ce que l'on appelle le projet BEPS, selon son acronyme anglais (*Base erosion and profit shifting*). Les initiatives engagées par le Québec s'inscrivent directement dans ce cadre.

- En deuxième lieu, les mesures retenues doivent être équitables pour toutes les entreprises exerçant des activités au Québec. En particulier, elles ne doivent pas défavoriser les entreprises multinationales établies au Québec par rapport aux autres multinationales.
- En troisième lieu, on doit faire en sorte que les mesures ne puissent pas être contournées en déplaçant des activités actuellement réalisées au Québec vers une autre province canadienne.
- En quatrième lieu, les mesures doivent être autant que possible concertées avec le gouvernement fédéral.

À partir de ces principes, le gouvernement a procédé à une analyse serrée des recommandations formulées par la Commission des finances publiques.

Les actions annoncées constituent le prolongement des efforts déjà engagés par le gouvernement et découlent des nouveaux travaux effectués, à partir des principes énoncés précédemment et à la lumière des recommandations formulées par la commission.

L'évolution des actions de l'OCDE depuis le dépôt du mémoire du ministère des Finances du Québec à la Commission des finances publiques en septembre 2015¹

La version finale du plan d'action de l'OCDE et l'engagement des pays membres du G20

À la demande des pays membres du G20, l'OCDE a mis en place un plan visant à contrer l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices.

Ce plan – connu sous l'appellation de projet BEPS² – comprend quinze mesures. En octobre 2015, l'OCDE a présenté la version finale de son rapport³. Les huit dernières mesures définies⁴ visent à réduire les possibilités pour les multinationales d'exploiter les différences entre les régimes fiscaux des pays, ainsi qu'à moderniser le système fiscal international.

En novembre 2015, les dirigeants du G20 ont confirmé leur volonté d'entreprendre l'échange automatique de renseignements en ce qui a trait aux comptes financiers détenus par des non-résidents, en vertu de la norme de déclaration commune élaborée par l'OCDE.

– Plus de 90 juridictions se sont engagées à mettre en œuvre cette nouvelle norme.

Le 22 mars 2016, dans le cadre de son budget 2016, le gouvernement du Canada a commencé à donner suite au plan d'action de l'OCDE et du G20.

Le plan d'action de l'OCDE et du G20 pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS)

- | | |
|----------|--|
| Action 1 | Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique. |
| Action 2 | Neutraliser les effets des dispositifs hybrides.

Neutraliser les effets d'instruments et d'entités hybrides qui permettent la double non-imposition, les doubles déductions ou le report à long terme.

– Un instrument hybride ou une entité hybride est un instrument ou une entité ayant un statut juridique différent selon la juridiction. |
| Action 3 | Concevoir des règles efficaces concernant les sociétés étrangères contrôlées. |
| Action 4 | Limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers. |
| Action 5 | Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance.

Améliorer la transparence, notamment par l'échange automatique obligatoire d'informations sur les décisions relatives à des régimes préférentiels. |
| Action 6 | Empêcher l'octroi des avantages et des conventions fiscales lorsqu'il est inapproprié d'accorder ces avantages.

Concevoir des règles afin d'empêcher que les avantages prévus par les conventions fiscales puissent être accordés lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas. |
| Action 7 | Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable. |

L'évolution des actions de l'OCDE depuis le dépôt du mémoire du ministère des Finances du Québec à la Commission des finances publiques en septembre 2015¹ (suite)

Actions 8, 9 et 10	Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur. Adopter une définition large et clairement délimitée des actifs incorporels (marque de commerce, brevet, liste de clients) et élaborer des règles de calcul des prix de transfert ou des mesures spéciales applicables aux transferts d'actifs incorporels. Empêcher qu'une entité perçoive des revenus du seul fait qu'elle s'est contractuellement engagée à assumer des risques ou à apporter du capital. Se prémunir contre les types de paiements les plus fréquents ayant pour effet d'éroder la base d'imposition, comme les frais de gestion.
Action 11	Mesurer et suivre les données relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices.
Action 12	Règles de communication obligatoire d'informations.
Action 13	Documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays. Élaborer des règles applicables à la documentation des prix de transfert afin d'accroître la transparence pour l'administration fiscale.
Action 14	Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends. Trouver des solutions pour lever les obstacles qui empêchent les pays de régler les mésententes relatives aux conventions fiscales et améliorer les mécanismes actuels.
Action 15	Élaborer un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales. Analyser les questions de droit fiscal et de droit public international que pose l'élaboration d'un instrument multilatéral permettant aux pays qui le souhaitent de mettre en œuvre les mesures recommandées au terme des travaux du présent plan d'action.

- 1 Ministère des Finances du Québec, *Le phénomène du recours aux paradis fiscaux* – Mémoire du ministère des Finances du Québec à la Commission des finances publiques, septembre 2015, 72 pages.
- 2 Selon l'appellation anglaise « *Base erosion and profit shifting* ».
- 3 OCDE, Projet OCDE/G20 de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices – Rapports finaux 2015.
- 4 Les sept premières recommandations avaient déjà été rendues publiques dans un rapport intérimaire en septembre 2014.

1. RÉCUPÉRER LES MONTANTS DUS AU TITRE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU DES SOCIÉTÉS

Pour récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés, le gouvernement agit dans trois directions :

- le gouvernement se coordonne avec le gouvernement fédéral pour obtenir les informations pays par pays provenant du projet Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices (BEPS) de l'OCDE;
- le gouvernement demande au gouvernement fédéral de lui transmettre les informations obtenues grâce aux conventions fiscales signées avec d'autres pays;
- le gouvernement met en en place le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales pour exploiter les données financières et fiscales relatives aux entreprises et renforcer la collaboration avec l'Agence du revenu du Canada.

En agissant dans ces trois directions, le gouvernement privilégie une approche constituant une solution de rechange à la taxe sur les profits détournés, qui aurait plus d'inconvénients que d'avantages.

Il importe cependant au préalable de bien préciser les enjeux en cause et d'évaluer les pertes fiscales attribuables aux stratagèmes fiscaux visant à échapper à l'impôt sur le revenu des sociétés.

1.1 Les principaux enjeux et les pertes fiscales estimées

Comme on l'a souligné précédemment, l'impôt sur le revenu des sociétés est appliqué au Québec en fonction d'une règle fondamentale, celle de l'établissement stable.

De façon générale, une entreprise aura un établissement stable dans une juridiction si elle y possède un lieu d'affaires fixe ou si un employé ou un mandataire se trouve dans le pays et agit pour le compte de l'entreprise tout en disposant de pouvoirs lui permettant de conclure des contrats en son nom.

Les revenus assujettis à l'impôt sont la portion du revenu mondial de la société attribuable à l'établissement québécois.

L'impôt à payer est calculé sur la base des profits. L'impôt sur le revenu est calculé à partir du profit dégagé par une société au cours d'une année financière. De manière simplifiée, ce profit ou revenu imposable est égal au revenu total, diminué des dépenses engagées pour gagner ce revenu.

❑ Les deux stratégies utilisées pour « détourner » les profits

De façon générale, une société multinationale peut utiliser deux types de planifications fiscales afin de « détourner » des profits, c'est-à-dire de déplacer des revenus vers une juridiction à plus faible imposition.

■ Éviter d'avoir un établissement stable dans une juridiction

Le premier type de planification consiste à éviter d'avoir un établissement stable dans une juridiction.

Certains stratagèmes sont mis en place afin que les activités de vente de biens et de services soient séparées des activités portant sur la conclusion des contrats de vente à des clients d'un pays donné. De cette manière, les revenus découlant de la conclusion des contrats ne sont pas rattachés au pays où se trouve réellement la clientèle et sont plutôt comptabilisés dans un autre pays.

Cette planification a pour effet de ne pas déclarer les profits au Québec. C'est par exemple le cas d'une société multinationale située à l'étranger faisant affaire avec un sous-traitant du Québec pour faire le marketing et gérer le service après-vente des produits vendus par la multinationale au Québec. Cette pratique a pour résultat que la multinationale évite d'avoir un établissement stable au Québec, où elle vend des biens et des services.

Ce genre de situation est d'autant plus courant dans le cas du commerce de biens incorporels et de services que les progrès technologiques ont rendu possibles ces échanges sans la présence d'un établissement stable en bonne et due forme.

■ Transférer les profits dans des juridictions à faible imposition

Le deuxième type de planification – et qui est également le plus répandu – consiste à effectuer des transactions ne reflétant pas une activité économique réelle (sans substance économique) afin de transférer les profits dans des juridictions à plus faible imposition. Cette planification peut amener à la manipulation de ce que l'on appelle les « prix de transfert ».

Les prix de transfert sont les prix auxquels les entreprises d'un même groupe se vendent des biens ou des services. Ils sont censés être les mêmes que ceux qui prévaudraient entre deux entreprises indépendantes, dans l'établissement d'un prix de marché.

Les pratiques abusives en matière de prix de transfert visent à gonfler artificiellement les dépenses déductibles ou à réduire les revenus, au Canada et au Québec, et ainsi à réduire les profits assujettis à l'impôt fédéral et québécois. La dépense déduite par la société au Canada constitue un revenu pour l'entité étrangère faisant partie du même groupe corporatif et se trouve imposée ailleurs.

Ce stratagème est facilement repérable par les autorités fiscales lorsqu'il s'agit de la vente de biens matériels – pour lesquels il existe habituellement un prix de marché. Il est plus difficile d'évaluer le coût approprié de services et de biens incorporels, tels que les droits de propriété intellectuelle.

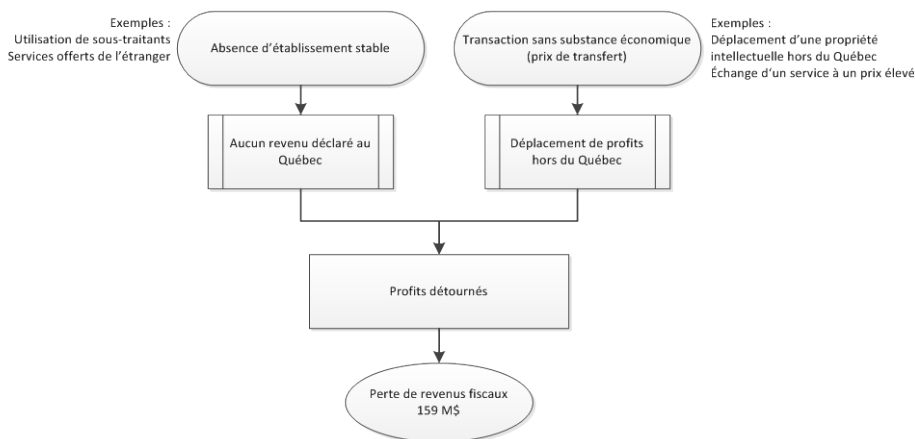
❑ L'évaluation des pertes fiscales

Globalement, en utilisant la méthodologie développée par l'OCDE, le ministère des Finances estime que ces profits détournés s'élèvent à 1,4 milliard de dollars au Québec, et que les pertes fiscales attribuables à ces stratagèmes fiscaux s'élèvent à 159 millions de dollars annuellement pour le gouvernement du Québec^{5,6}.

À titre de comparaison, les recettes fiscales effectivement versées au Québec par les entreprises appartenant à un groupe corporatif réalisant des activités dans une juridiction considérée comme un paradis fiscal sont évaluées à 1,3 milliard de dollars⁷.

ILLUSTRATION 3

Pertes fiscales attribuables aux stratagèmes fiscaux visant à détourner des profits



⁵ Cette estimation est présentée plus en détail à l'annexe 1.

⁶ Dans son mémoire de septembre 2015 sur le recours aux paradis fiscaux, le ministère des Finances estimait, à partir d'une étude du Fonds monétaire international, que les pertes fiscales du Québec liées à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfice étaient vraisemblablement inférieures à la moyenne mondiale de 5 % des revenus de l'impôt des sociétés évalués par l'organisation, soit moins de 200 M\$ par année. Il est à noter que contrairement au modèle de l'OCDE, le modèle du Fonds monétaire international ne permettait pas de distinguer la part des pertes totales attribuables aux profits détournés de celles liées à l'exploitation des disparités entre les régimes fiscaux.

⁷ L'évaluation des impacts économiques et fiscaux des sociétés du Québec ayant des liens avec les paradis fiscaux est présentée à l'annexe 1.

❑ La réponse du Québec : collecter les informations et les exploiter

Afin de déjouer ces stratagèmes et de lutter contre le détournement des profits, le Québec choisit de concentrer ses efforts vers la collecte des informations financières et fiscales et leur exploitation.

Pour ce qui est de la collecte des informations financières et fiscales, le Québec entend s'appuyer sur la mise en œuvre des recommandations de l'OCDE – soit particulièrement les actions 7, 8, 9, 10 et 13 établies dans le cadre du projet BEPS.

Les informations obtenues grâce à la mise en œuvre du projet BEPS de l'OCDE et des dispositions venant des conventions fiscales signées par le Canada avec d'autres pays, permettront à la fois :

- de détecter les stratagèmes liés à la localisation d'un établissement stable en dehors du Québec;
- de déterminer les manipulations apportées aux prix de transfert.

Les recommandations de l'OCDE à l'égard des stratagèmes mis en place pour détourner les profits

L'OCDE propose aux pays d'introduire un certain nombre de changements afin de limiter les recours aux stratagèmes mis en place pour détourner les profits.

Prix de transfert

L'OCDE propose de nouvelles règles applicables en matière de prix de transfert.

- Les modifications proposées cherchent à attribuer les bénéfices résultant des activités commerciales dans un pays donné au lieu où se trouvent les activités économiques créatrices de valeur ayant produit les bénéfices.
- Les règles visant à appliquer le « principe de pleine concurrence » seront renforcées. Ainsi, dans certaines circonstances :
 - le comportement des parties pourra remplacer les dispositions contractuelles;
 - le contrôle sur le risque d'investissement sera davantage scruté. Une entreprise qui n'exerce pas un tel contrôle devra s'attendre à un rendement correspondant à un investissement sans risque;
 - la rationalité commerciale d'une transaction entre parties liées sera davantage évaluée en regard de la rationalité commerciale d'une transaction semblable intervenue dans des situations économiques comparables (par exemple, le choix de la date de détermination du prix est incompatible avec la situation économique habituelle);
 - la valeur d'une transaction entre une société mère et sa filiale ne sera pas toujours définie par le contrat écrit, mais par le comportement des parties, ce qui inclut les fonctions réelles exercées, les actifs employés et les risques supportés.

Établissement stable

L'OCDE propose des modifications au concept d'établissement stable.

- Les activités d'un intermédiaire dans un pays donné qui sont orientées vers la conclusion de contrats devant être exécutés par un non-résident devraient suffire pour que ce non-résident ait un lien réel avec le pays donné et donc un établissement stable. Ainsi, dans la mesure où l'intermédiaire joue un « rôle essentiel » menant à la signature de contrats « couramment conclus » par l'entreprise non résidente dans le pays donné, une présomption d'établissement stable sera applicable.
 - Les activités de « fragmentation » ou de « séparation de contrats » devraient être visées par de nouvelles dispositions législatives visant à s'assurer que l'attribution des bénéfices à un établissement stable soit mieux encadrée.

L'assujettissement des revenus à l'impôt du Québec et du Canada

Une société exerçant ses activités uniquement au Québec

Dans le cas simple d'une société dont le seul établissement est situé au Québec, la société devra payer ses impôts au Canada et au Québec sur l'ensemble de ses revenus, peu importe la destination finale de ses produits (marché intérieur ou exportation).

Une société exerçant ses activités exclusivement au Canada, mais dans plusieurs provinces

Une société exerçant ses activités exclusivement au Canada mais dans plusieurs provinces devra payer l'impôt fédéral sur ses revenus mondiaux, mais l'impôt québécois sur la portion de ses revenus attribuables à son ou à ses établissements au Québec.

Une société multinationale qui n'est pas canadienne

Dans le cas d'une société multinationale qui n'est pas canadienne, la société paiera l'impôt fédéral sur les revenus de la société attribuables à ses établissements stables au Canada. Le Québec pour sa part imposera la portion de ces revenus attribuables à des établissements au Québec.

Une société multinationale canadienne

Le cas d'une multinationale canadienne est plus complexe. La multinationale devra généralement payer l'impôt fédéral sur ses revenus mondiaux.

Cependant, dans certains cas :

- la société pourra tenir compte de l'impôt payé à l'étranger dans les pays où la multinationale détient un établissement stable et ainsi éviter la double imposition;
- la société ne sera pas imposée sur certains dividendes versés par une filiale étrangère située dans un pays qui a signé une convention fiscale avec le Canada.

Une multinationale canadienne paiera l'impôt québécois sur la part du revenu déclaré qui est attribuable à ses établissements québécois.

1.2 **Se coordonner avec le gouvernement fédéral pour obtenir les informations « pays par pays » provenant du projet BEPS de l'OCDE**

1.2.1 **Mesure 1 : Le Québec appuie les mesures proposées par l'OCDE et se coordonne avec le gouvernement fédéral pour obtenir les informations « pays par pays » dans le cadre du projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS)**

Le Québec fait en sorte d'obtenir les informations à la source, en se coordonnant avec le gouvernement fédéral pour appliquer le projet BEPS de l'OCDE.

Ces informations permettront de disposer d'indices qu'il sera possible d'exploiter pour lutter contre les deux types de planifications fiscales utilisées pour détourner les profits, soit les stratégies consistant à éviter d'avoir un établissement stable au Québec et les stratégies concernant les « prix de transfert ».

❑ La déclaration « pays par pays »

La mesure 1 du Plan d'action pour assurer l'équité fiscale s'intègre dans une approche multilatérale d'échanges d'informations, la déclaration « pays par pays ».

La déclaration pays par pays est l'une des mesures proposées par l'OCDE dans le cadre du projet BEPS. Il s'agit d'un formulaire rédigé par l'OCDE et par lequel les multinationales visées doivent déclarer à l'autorité fiscale du pays de résidence de l'entité mère un certain nombre d'informations importantes quant à l'affectation globale des activités de l'entreprise dans le monde, pays par pays.

Ces informations comprennent notamment le chiffre d'affaires, les bénéfices, l'impôt payé, le capital déclaré, les bénéfices non distribués, le nombre d'employés et les actifs corporels, de même que les principales activités menées par chacune des filiales de la multinationale.

L'intérêt de cette approche réside notamment dans l'échange d'information qui en découlera entre les pays à partir de ces déclarations. Lorsqu'une juridiction reçoit une déclaration pays par pays d'un membre d'une entreprise multinationale, elle échange automatiquement cette déclaration avec les autres juridictions où l'entreprise multinationale mène ses activités, à certaines conditions (voir l'encadré ci-après).

❑ La mise en œuvre de la déclaration pays par pays au Canada

Conformément aux recommandations issues du projet BEPS qui ont été rendues publiques à l'automne 2015, la déclaration pays par pays est requise au Canada pour les années d'imposition débutant après l'année 2015. Les premiers échanges de déclarations pays par pays entre juridictions devraient avoir lieu d'ici le mois de juin 2018.

- L'Agence du revenu du Canada transmettra à Revenu Québec les déclarations pays par pays qu'elle reçoit des multinationales canadiennes lorsqu'un membre du groupe est situé au Québec.
- Il en sera de même pour les multinationales américaines, dans le cadre de l'entente bilatérale entre le Canada et les États-Unis qui permet le partage des déclarations avec les provinces.
- En ce qui concerne les autres pays, l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays ne prévoit pas le transfert d'information à un autre ordre de gouvernement. Le Québec a obtenu de l'Agence du revenu du Canada qu'elle demande aux juridictions concernées que le Québec ait un tel accès.

La déclaration pays par pays

La déclaration pays par pays est un formulaire que les entreprises multinationales doivent remplir auprès de l'administration fiscale du pays où leur entité mère ultime réside.

- Plus précisément, cette mesure vise les entreprises multinationales dont le revenu total annuel du groupe consolidé s'élève à au moins 750 millions d'euros.

Une déclaration présentant l'affectation globale de données importantes de l'entreprise

La déclaration pays par pays comprend l'affectation globale, par pays, de données importantes pour l'entreprise multinationale, notamment le chiffre d'affaires, les bénéfices, l'impôt payé, le capital déclaré, les bénéfices non distribués, le nombre d'employés et les actifs corporels, de même que les principales activités menées par chacune des filiales.

Un échange d'information prévu

Lorsqu'une juridiction recevra une déclaration pays par pays d'un membre d'une entreprise multinationale, elle échangera automatiquement cette déclaration avec les autres juridictions où l'entreprise multinationale mène ses activités, pourvu que, dans chaque cas :

- l'autre juridiction ait mis en œuvre la déclaration pays par pays;
- les deux juridictions possèdent un cadre juridique en place pour l'échange automatique de renseignements (par exemple, en vertu d'une convention fiscale bilatérale ou de la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale).

La déclaration pays par pays (suite)

Si la juridiction où réside une filiale ne peut obtenir la déclaration pays par pays de la juridiction de l'entité mère dans le cadre d'un échange automatique de renseignements, l'autorité fiscale de la juridiction de la filiale peut, dans certains cas, demander à cette dernière de produire la déclaration pays par pays.

Une entreprise multinationale peut éviter de se faire imposer cette exigence de déclaration à des filiales multiples situées dans des juridictions multiples en désignant l'une de ses filiales comme la « représentante » aux fins de déclaration. À la suite de cette désignation, la représentante produira la déclaration pays par pays au nom de l'entreprise multinationale dans son ensemble, à condition qu'elle soit située dans une juridiction qui a mis en œuvre la déclaration pays par pays.

Son application au Canada

En vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu [L.R.C. (1985), c. 1 (5^e suppl.)], une entité mère ultime d'une entreprise multinationale qui réside au Canada est tenue de produire une déclaration pays par pays auprès de l'Agence du revenu du Canada au cours de l'année suivant la fin de l'exercice auquel la déclaration est liée. Il en est de même d'une filiale canadienne d'une entreprise multinationale dont l'entité mère ultime n'est pas assujettie à la Loi de l'impôt sur le revenu et qui réside dans une juridiction qui n'a pas conclu d'accord avec le Canada relativement à l'échange automatique de ces déclarations.

Conformément aux recommandations issues du projet BEPS qui ont été rendues publiques à l'automne 2015, la déclaration pays par pays est requise pour les années d'imposition débutant après l'année 2015¹.

Les premiers échanges de déclarations pays par pays entre juridictions devraient avoir lieu d'ici le mois de juin 2018.

¹ Loi n° 2 portant exécution de certaines dispositions du budget déposé au parlement le 22 mars 2016 et mettant en œuvre d'autres mesures, sanctionnée le 15 décembre 2016 (projet de loi c-29).

1.3 Recevoir du gouvernement fédéral les informations obtenues grâce aux conventions fiscales bilatérales signées avec d'autres pays

1.3.1 Mesure 2 : Le Québec demande au gouvernement fédéral de lui transmettre les informations accessibles dans le cadre des conventions fiscales bilatérales signées avec d'autres pays

Le Québec entend s'appuyer sur une deuxième source d'informations pour lutter contre les stratagèmes visant à détourner les profits, soit les informations qu'il est possible d'obtenir dans le cadre des conventions fiscales signées par le Canada avec d'autres pays.

Comme dans le cas des informations obtenues grâce aux déclarations pays par pays, les informations accessibles grâce aux conventions fiscales (et aux accords d'échange de renseignements fiscaux) contribueront à identifier les stratagèmes visant la localisation d'un établissement stable en dehors du Québec et à détecter les manipulations apportées aux prix de transfert.

☐ Une mesure de nature bilatérale

La mesure 2 du Plan d'action pour assurer l'équité fiscale vise ainsi à obtenir davantage d'informations susceptibles de fournir des indices sur les stratagèmes combattus. À la différence de la mesure 1, la mesure 2 du Plan d'action n'est pas de nature multilatérale mais bilatérale : elle est directement liée aux conventions fiscales signées par le Canada avec certains pays.

Le Québec veut tirer avantage des conventions fiscales signées par le Canada en amont, en demandant au gouvernement fédéral de s'assurer qu'il pourra transmettre au Québec l'information fiscale disponible grâce aux conventions. Revenu Québec a déjà obtenu cet accès aux informations dans le cadre de la convention fiscale existant entre le Canada et les États-Unis.

❑ Les conventions fiscales : un accès aux renseignements fiscaux

Sur le plan de la politique fiscale, les régimes fiscaux canadien et québécois d'imposition du revenu gagné par des sociétés exonèrent de l'impôt les bénéfices tirés d'une entreprise exploitée activement à l'étranger, soit le surplus exonéré, par une société étrangère affiliée lorsqu'ils sont rapatriés au moyen de dividendes par la société mère canadienne, s'ils ont été gagnés dans un pays signataire d'une convention fiscale avec le Canada ou d'un accord d'échange de renseignements fiscaux.

Cette condition fait en sorte que les surplus rapatriés au Canada et au Québec proviennent d'un pays où les sociétés ont exploité une entreprise de manière active avec lequel il y a transparence en raison de l'échange d'information fiscale ou une collaboration entre les administrations fiscales.

Cette transparence ou cette collaboration permettent au Canada de lutter plus efficacement contre l'utilisation des paradis fiscaux. Sans ces ententes, aucune information ne serait disponible.

Plusieurs pays comme le Canada appliquent un tel régime de rapatriement sans imposition ou presque des dividendes. La forme varie cependant d'un pays à l'autre⁸.

❑ Le choix des États-Unis

D'autres pays, comme les États-Unis appliquent un régime différent. La législation fiscale américaine prévoit un impôt de 35 % relativement à la réception d'un dividende de certaines filiales étrangères.

Cette approche a eu comme conséquence d'entraîner une baisse considérable des profits rapatriés aux États-Unis par les entreprises américaines. Selon une étude publiée par Audit Analytics⁹ en août 2017, les entreprises américaines détiennent plus de 2 800 milliards de dollars de bénéfice à l'étranger afin de réduire leur impôt aux États-Unis.

Ainsi, une telle approche conduit non seulement à ne pas percevoir plus d'impôt, mais limite le retour des capitaux dans le pays.

⁸ Par les 35 pays membres de l'OCDE, 29 appliquent un tel régime.

⁹ DON WHALEN, JESSICA MCKEON, CHRIS MCCOY, *Indefinitely Reinvested Foreign Earnings – Balances Held By the Russell 1000: A 9-Year Snapshot*, Audit Analytics, août 2017.

❑ **La politique du Québec : respecter les conventions fiscales, mais en tirer parti pour ce qui est des informations**

Le Québec respecte les conventions fiscales signées par le gouvernement du Canada, bien qu'il n'en soit pas lui-même signataire.

La non-reconnaissance par le Québec des conventions fiscales pourrait avoir des impacts économiques et fiscaux importants sur l'économie québécoise¹⁰.

Actuellement, à l'exception de la Convention entre le Canada et les États-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, les conventions fiscales bilatérales ou multilatérales ainsi que les accords sur les échanges de renseignements fiscaux signés par le Canada ne permettent pas la transmission de renseignements reçus par le Canada au Québec. Ainsi, le Québec se retrouve dans une situation où il ne peut bénéficier pleinement des informations obtenues dans le cadre de ces accords.

■ **La demande adressée au gouvernement fédéral**

Le gouvernement du Québec demande au gouvernement du Canada de lui transmettre les informations accessibles dans le cadre des conventions fiscales signées avec d'autres pays. Le gouvernement du Québec a déjà reçu des assurances à ce sujet.

Concrètement, c'est ainsi au gouvernement fédéral de s'adresser aux représentants des pays avec lesquels des conventions fiscales ont été signées pour faire en sorte que les informations disponibles dans le cadre de ces conventions puissent être transmises au Québec.

¹⁰

Voir l'annexe 1.

1.4 Mettre en place le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales pour exploiter les données financières et fiscales relatives aux entreprises et renforcer la collaboration avec l'Agence du revenu du Canada

1.4.1 Mesure 3 : Afin de tirer pleinement parti des informations obtenues grâce aux mesures 1 et 2, le Québec met en place le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales pour exploiter les données financières et fiscales

Pour le Québec, il est essentiel de tirer pleinement parti des informations disponibles grâce aux deux mesures précédentes par la mise en place du Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales, consacré à l'exploitation des données financières et fiscales relatives aux entreprises.

Le recours accru aux paradis fiscaux, les planifications fiscales internationales, l'essor du commerce électronique et l'avènement de l'économie collaborative représentent des enjeux complexes, nécessitant l'intervention de spécialistes possédant tout le savoir-faire nécessaire.

❑ **Des ressources additionnelles à Revenu Québec et au ministère des Finances**

Le gouvernement annonce l'ajout de ressources additionnelles à Revenu Québec et au ministère des Finances à cette fin.

- Le gouvernement octroie 30 ressources supplémentaires à Revenu Québec pour renforcer la capacité de lutte contre les phénomènes d'évasion fiscale et d'évitement fiscal auprès des entreprises en créant une unité spéciale collaborant de façon continue avec le ministère des Finances.
- Le gouvernement ajoute cinq ressources au ministère des Finances pour accroître les capacités d'analyse et d'intervention en matière de fiscalité internationale, afin de mieux contrer les planifications fiscales des multinationales.

Revenu Québec intensifiera sa collaboration avec l'Agence du revenu du Canada dans le traitement et l'analyse des planifications fiscales agressives internationales impliquant des entreprises présentes au Québec.

■ **Tirer parti des informations rendues disponibles**

La mesure 3 du Plan d'action pour assurer l'équité fiscale s'inscrit en prolongement direct des deux mesures précédentes : la mise en place de l'unité spéciale permettra de tirer pleinement parti des informations rendues disponibles dans le cadre du projet BEPS de l'OCDE ainsi que des informations obtenues grâce aux conventions fiscales conclues par le Canada.

Le renforcement de la collaboration entre les deux administrations fiscales dans la lutte contre les planifications fiscales agressives donnera la possibilité à Revenu Québec de s'impliquer davantage, avec l'Agence de revenu du Canada, dans le traitement des dossiers concernant notamment les prix de transfert appliqués par des entreprises localisées sur le territoire québécois.

❑ Le Forum en matière de phénomènes fiscaux internationaux et émergents

Revenu Québec mettra en place le Forum en matière de phénomènes fiscaux internationaux et émergents, avec la participation de l'Agence du Revenu du Canada, pour développer les connaissances, le savoir-faire et les pratiques en matière de lutte contre l'évasion fiscale et l'évitement fiscal, ainsi que les informations sur les planifications fiscales agressives.

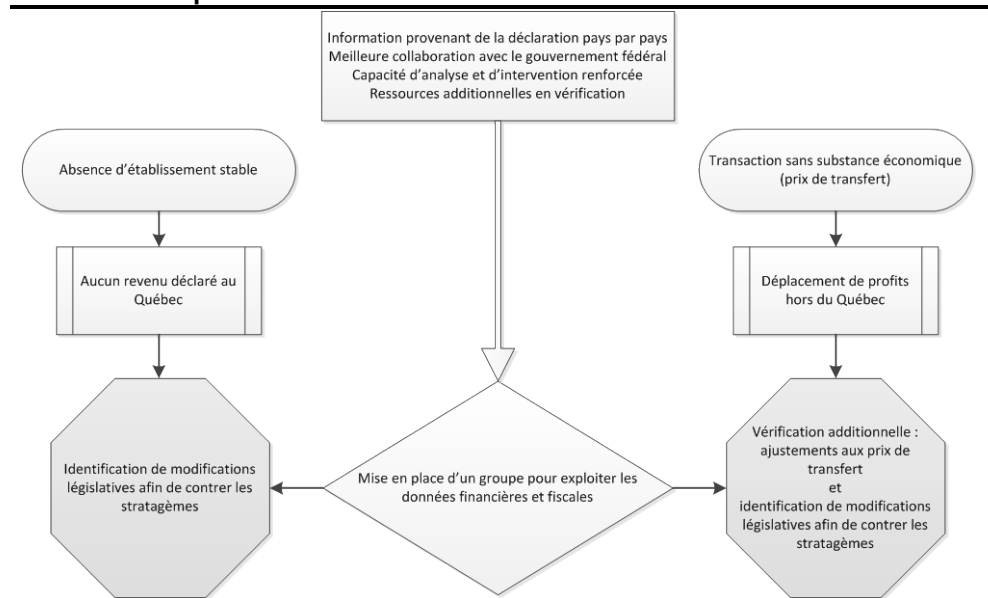
Le Forum mettra à profit les savoir-faire des secteurs public, universitaire et privé afin de faire avancer les connaissances globales en matière de lutte contre l'évasion fiscale et l'évitement fiscal, ainsi que contre les planifications fiscales agressives.

Les résultats des travaux réalisés seront publics, ce qui permettra :

- de renseigner la population sur les diverses stratégies non admissibles en matière de phénomènes fiscaux internationaux et émergents;
- d'informer la population sur les impacts de l'utilisation de ces stratégies sur les revenus de l'État et sur le financement des services publics;
- de sensibiliser la population aux actions du gouvernement engagées pour dissuader les entreprises d'utiliser ces stratégies.

ILLUSTRATION 4

Les mesures mises en place par le Québec pour récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des sociétés



1.5 Une solution de rechange à la taxe sur les profits détournés

En collectant et en exploitant les informations financières et fiscales, le Québec choisit une démarche constituant une solution de rechange à la taxe sur les profits détournés – ce que l’on appelle parfois la « Google tax ».

L’objectif est le même : il s’agit de récupérer les montants dus au titre de l’impôt sur le revenu des sociétés. Pour y parvenir, le gouvernement privilégie une démarche permettant d’éviter les effets négatifs de la taxe sur les profits détournés.

Le gouvernement constate en effet que la mise en place d’une taxation unilatérale sur les profits détournés, soit sur une mesure du profit autre que le profit déclaré, serait contre-productive et aurait plus d’inconvénients que d’avantages¹¹.

❑ La taxe sur les profits détournés

L’objectif d’une taxe sur les profits détournés est de contrer l’utilisation des planifications fiscales agressives des multinationales, de sorte que l’imposition des entreprises dans une juridiction se rapproche de leur activité économique dans cette juridiction.

L’exemple le plus connu et complet d’une telle taxe est celui de la *diverted profits tax* mise en place au Royaume-Uni. L’impôt de 25 % sur les bénéfices détournés du Royaume-Uni s’applique aux multinationales britanniques ou étrangères qui ont des activités au Royaume-Uni et qui ont structuré leurs affaires de façon à détourner des profits du Royaume-Uni.

Cette taxe est une mesure indépendante, en ce qu’elle s’applique en plus des règles prévues par le régime général d’imposition en vigueur au Royaume-Uni.

L’Australie a également instauré une taxe d’une nature similaire.

¹¹ Voir l’annexe 1.

❑ **Les conséquences d'une taxation unilatérale sur les profits détournés**

Une taxation unilatérale sur les profits détournés est ainsi possible, mais elle a plusieurs conséquences dont on doit être bien conscient.

■ **Une double imposition des profits déplacés**

Dans l'éventualité d'une mise en place d'une taxe sur les profits détournés, les profits d'une entreprise préalablement imposés dans une autre juridiction, mais considérés comme ayant été détournés, se verraient imposés une deuxième fois au Québec.

Cette hausse de fardeau fiscal aurait comme conséquence :

- de diminuer la compétitivité du régime fiscal québécois, rendant le Québec moins attractif par rapport à ses compétiteurs;
- d'inciter certaines sociétés à déplacer leurs activités à l'extérieur du Québec.

Les répercussions pourraient être importantes, considérant le fait que ces entreprises multinationales ont déjà une présence majeure à l'étranger.

■ **Un déplacement des activités d'une entreprise hors du Québec**

Dans l'éventualité où le Québec mettrait en place des gestes unilatéraux impliquant de la double imposition, certaines entreprises pourraient relocaliser leurs activités vers les autres provinces canadiennes afin de :

- contourner les mesures du Québec tout en conservant leur accès aux paradis fiscaux;
- diminuer leur proportion d'activité menée au Québec dans le but réduire leur exposition financière aux nouvelles mesures du Québec.

Par ailleurs, l'accès au marché québécois par les entreprises de ses principaux partenaires commerciaux est généralement couvert par des traités de libre-échange. Or, une entreprise relocalisant des activités vers une autre juridiction couverte par un traité de libre-échange aurait toujours accès au marché québécois.

Ainsi, un déplacement du lieu de production d'une entreprise pourrait se faire sans diminuer le niveau de ventes réalisées auprès de consommateurs québécois, ce qui aurait des répercussions importantes sur l'économie et les finances publiques du Québec.

■ **Un risque inéquitable pour une entreprise respectueuse de la fiscalité**

Pour une entreprise n'ayant rien à se reprocher, l'incertitude liée à l'application d'une taxe sur les profits détournés constituerait un risque qu'il ne serait pas équitable de lui faire subir.

■ **Les impacts économiques de l'introduction d'une taxe sur les profits détournés**

Selon l'estimation du ministère des Finances du Québec, les profits détournés par les multinationales du Québec atteignent 1,4 milliard de dollars en 2017. Ainsi, la mise en place d'une taxe sur les profits détournés ferait en sorte d'imposer ces profits transférés à l'étranger au taux général d'imposition des sociétés prévu par le régime fiscal québécois, soit 11,8 %. Une telle mesure pourrait donc représenter un fardeau fiscal supplémentaire à l'impôt des sociétés de 159 millions de dollars pour les sociétés visées.

L'introduction unilatérale d'une taxe sur les profits détournés au Québec pourrait entraîner :

- une perte d'environ 68 000 emplois, dont la majeure partie serait chez des fournisseurs québécois;
- une baisse du PIB de 7,5 milliards de dollars;
- une diminution des revenus fiscaux de 672 millions de dollars, dont 146 millions de dollars liés aux pertes d'emplois directs.

❑ Une application pouvant s'avérer impossible dans le contexte canadien

Une taxe québécoise sur les profits détournés pourrait soulever des enjeux interprovinciaux.

Le Québec devrait déterminer si une taxe québécoise sur les profits détournés s'appliquerait seulement sur les planifications fiscales visant à déplacer des revenus du Québec vers un autre pays (comme le font les taxes sur les profits détournés du Royaume-Uni et de l'Australie) ou si la taxe sur les profits détournés viserait aussi le déplacement de revenus interprovinciaux.

La non-inclusion du déplacement des revenus vers les autres provinces pourrait ouvrir la porte aux multinationales pour déplacer leur revenu entre entités provinciales, sachant que le déplacement de revenu sur le plan international serait vérifié pour l'application de la taxe sur les profits détournés uniquement au Québec.

Cependant, inclure ces déplacements de revenus créerait une situation de double imposition à l'intérieur même du cadre canadien, remettant en cause les règles établies.

❑ Le choix du Québec

L'application d'une taxe sur les profits détournés soulève ainsi de nombreux enjeux, ce qui explique pourquoi le Québec n'emprunte pas cette voie et a plutôt choisi de travailler dans le cadre défini par les travaux des pays membres du G20 et de l'OCDE.

Plutôt qu'une mesure unilatérale, telle que la taxe sur les profits détournés, le gouvernement estime plus productif et plus prometteur de combattre les planifications fiscales visant à détourner les profits en obtenant davantage d'informations des ententes multilatérales et bilatérales impliquant le Canada, et en mobilisant les ressources nécessaires pour exploiter ces informations.

■ Le Canada doit s'associer à l'effort du Québec

Dans les deux cas, il est crucial que le gouvernement fédéral s'associe à l'effort engagé par le Québec.

- C'est au Canada de demander aux juridictions étrangères l'autorisation de communiquer à Revenu Québec les déclarations concernant des entreprises situées au Québec, que ce soit dans le cadre des déclarations pays par pays ou des conventions fiscales signées avec certaines juridictions.
- C'est également au Canada de donner suite à l'offre de collaboration formulée par le Québec, avec la mise en place d'une unité spéciale pour exploiter les données financières et fiscales des entreprises.

2. PERCEVOIR LA TAXE DE VENTE DANS LE CONTEXTE DE L'ÉCONOMIE NUMÉRIQUE

Le Québec reconnaît les difficultés que soulèvent les enjeux liés au virage numérique de l'économie.

Cependant, le statu quo n'est plus possible. La taxe de vente du Québec comme la TPS doivent s'adapter aux réalités du XXI^e siècle. Il en va de l'équité et de la légitimité de ces régimes.

☐ Une action dans trois directions

Afin de percevoir la taxe de vente dans le contexte de l'économie numérique, le gouvernement agit dans trois directions, qui lui permettront de :

- percevoir la taxe de vente du Québec sur les services et les biens incorporels provenant de l'étranger;
- percevoir la taxe de vente du Québec sur les biens corporels provenant de l'étranger;
- percevoir la taxe de vente du Québec sur les biens (corporels et incorporels) et les services provenant du reste du Canada.

Le gouvernement souhaite rappeler l'approche qu'il a retenue, face à l'enjeu de l'économie collaborative.

Le gouvernement souligne le caractère impraticable d'une perception de la taxe de vente du Québec par le biais des transactions par carte de paiement.

Comme dans le cas de l'impôt sur le revenu des sociétés, il importe cependant au préalable de bien préciser les enjeux en cause et d'évaluer les pertes fiscales attribuables à la difficulté de percevoir la taxe de vente dans le contexte de l'économie numérique.

2.1 Les principaux enjeux et les pertes fiscales estimées

L'application de la taxe et sa perception sont fondées sur des principes dont l'application est remise en cause par l'émergence du commerce électronique.

❑ Les principes fondamentaux de la taxe de vente

Comme on l'a souligné précédemment, la taxe de vente du Québec s'appuie sur une règle fondamentale, celle de l'application selon la destination.

■ Les biens et services utilisés ou consommés au Québec

Cette règle signifie que la taxe de vente du Québec s'applique aux biens et aux services acquis pour être utilisés ou consommés au Québec. Cette même règle de destination s'applique à la TPS/TVH.

Ainsi, en règle générale, la taxe de vente du Québec est applicable aux biens et aux services acquis au Québec – que ceux-ci soient produits au Québec ou importés d'une autre juridiction au Canada ou à l'étranger. À l'inverse, la taxe de vente du Québec ne s'applique généralement pas aux biens et aux services vendus par les entreprises québécoises pour être utilisés ou consommés hors du Québec.

La taxe de vente du Québec est une taxe sur la valeur ajoutée. Il s'agit du modèle le plus répandu de taxe à la consommation, car il permet généralement de ne pas taxer les exportations, tout en mettant sur le même pied les importations et les produits domestiques.

■ La perception de la taxe : le fournisseur

La taxe de vente du Québec est payable par l'acquéreur – qu'il acquiert le bien ou le service à titre de consommateur ou pour d'autres fins. De son côté, le fournisseur a généralement l'obligation de s'inscrire au régime, de percevoir la taxe et de la remettre à Revenu Québec.

La taxe de vente du Québec et la TPS : une harmonisation importante

Dès l'entrée en vigueur de la taxe de vente du Québec en 1992, le Québec a reconnu l'importance de maintenir un haut niveau d'harmonisation entre la taxe de vente du Québec et la TPS, aussi bien en ce qui concerne l'assiette (les biens et services taxables) qu'en ce qui a trait aux règles administratives des deux régimes.

- L'harmonisation facilite la perception commune des deux taxes par Revenu Québec et, surtout, simplifie l'administration de la TPS et de la taxe de vente du Québec pour les entreprises.

L'Entente intégrée globale de coordination fiscale

Afin d'atteindre une plus grande harmonisation de la taxe de vente du Québec avec la TPS à compter du 1^{er} janvier 2013, l'Entente intégrée globale de coordination fiscale prévoyait notamment :

- que la TPS serait retirée de l'assiette de la taxe de vente du Québec;
- que les restrictions concernant les remboursements de la taxe sur les intrants des grandes entreprises seraient éliminées graduellement;
- que les services financiers, autrefois détaxés dans le régime de la taxe de vente du Québec, deviendraient exonérés, comme en TPS/TVH;
- que le Québec remplacerait l'ancien mécanisme d'exemption à l'achat pour le gouvernement et ses mandataires par un mécanisme de remboursement pour récupérer les montants de TPS et de taxe de vente du Québec payés sur leurs achats.

Concernant la marge de manœuvre du Québec en matière de politique fiscale, l'Entente intégrée globale de coordination fiscale prévoyait :

- une limite de 5 % de différences d'assiette entre la taxe de vente du Québec et la TPS – l'entente précisait que l'ensemble de différences déjà en place représentait 3 % de l'assiette, ce qui laissait une marge de manœuvre de 2 %;
 - « L'assiette » est constituée de l'ensemble des biens et des services taxables.
- que l'adoption de toute nouvelle mesure administrative en taxe de vente du Québec devrait être convenue, au préalable, par les deux gouvernements.

❑ **Les principales difficultés causées par l'émergence du commerce électronique**

Le régime de la taxe de vente du Québec ne prévoit pas de règles particulières en matière de commerce électronique et les règles générales s'appliquent.

■ **Des biens et des services taxables**

Les ventes par Internet sont généralement assujetties à la taxe de vente du Québec si les biens et les services vendus sont pour utilisation ou pour consommation au Québec, comme c'est le cas pour les biens et les services vendus selon le modèle traditionnel (principe de destination).

Les fournisseurs qui ont une présence physique (établissement stable) ou significative (exploitation d'une entreprise) au Québec et qui vendent des biens et des services taxables au Québec par Internet, sont généralement tenus de s'inscrire au régime de la taxe de vente du Québec, pour la perception de la taxe de vente du Québec et le versement de celle-ci à Revenu Québec.

■ **Le problème : les fournisseurs n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec**

Le contexte de l'économie numérique soulève cependant des difficultés d'application liées à la perception des taxes pour les fournisseurs n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec.

Ces fournisseurs n'ont pas l'obligation de s'inscrire, ni de percevoir ou de remettre la taxe de vente du Québec, et ce, même quand leurs fournitures sont taxables.

- Pour les biens incorporels et les services provenant de l'extérieur du Québec, le consommateur québécois a alors l'obligation de verser par autocotisation les taxes payables – ce qui dans la pratique n'est fait que très rarement.
- Pour les biens corporels importés de l'étranger, la perception de la taxe de vente du Québec se fait en principe par l'entremise de l'Agence des services frontaliers du Canada. Dans les faits, avec l'avènement du commerce électronique, les administrations postales font face à une augmentation considérable du nombre de colis transitant par les centres de dédouanement, et les taxes de vente ne sont prélevées que sur une fraction des biens importés.
- Pour les biens et les services provenant d'autres provinces canadiennes, le consommateur québécois a l'obligation de verser par autocotisation les taxes payables, mais cette obligation est tout aussi rarement respectée que dans le cas des biens incorporels et des services vendus depuis l'étranger.

Un contexte qui a fortement changé

Quand la taxe de vente du Québec et la TPS ont été mises en place (respectivement en 1991 et en 1992), les consommateurs achetaient des biens et des services presque exclusivement de fournisseurs ayant un lieu d'affaires au Québec ou au Canada.

Les règles de base du régime fonctionnaient alors très bien – l'acquéreur payait la taxe de vente du Québec à un fournisseur qui avait pignon sur rue au Québec, celui-ci était inscrit au régime, il percevait la taxe de vente du Québec et la remettait à Revenu Québec.

- Les transactions impliquant un fournisseur n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec étaient alors rares. L'enjeu était marginal.

L'augmentation des transactions en ligne ces dernières années pose donc un défi important à tous les pays imposant une taxe sur la valeur ajoutée telle que la taxe de vente du Québec.

En plus de la perte de revenus pour les gouvernements, il s'agit d'un enjeu d'équité pour les entreprises locales qui doivent, elles, percevoir et remettre la taxe.

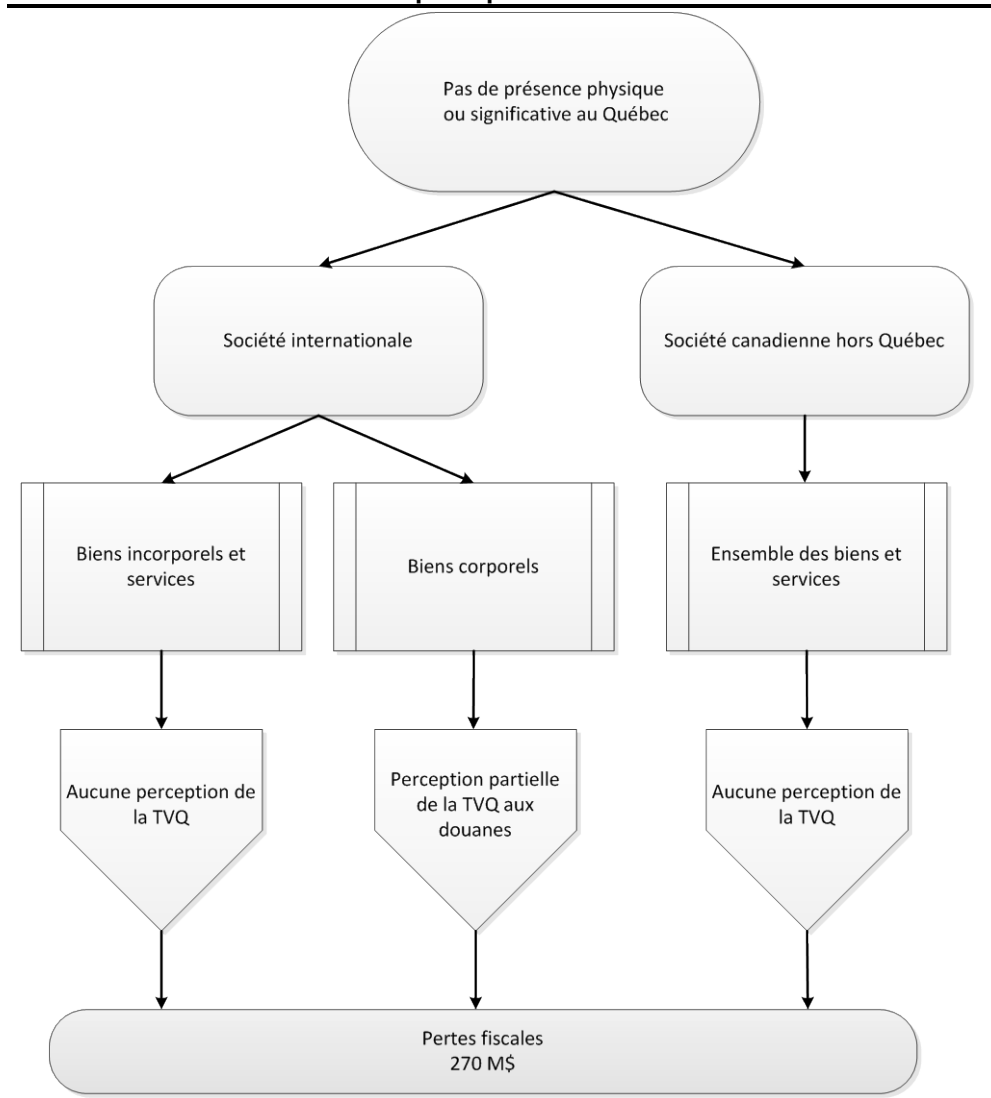
❑ Les pertes fiscales liées à la taxe non perçue sur les biens et services achetés par Internet

Les pertes fiscales liées à la taxe de vente du Québec qui n'est pas perçue dans le contexte de biens et de services achetés par Internet s'élèvent à 270 millions de dollars pour 2017 selon les estimations de Revenu Québec.

Sur ce montant, les pertes fiscales pour des achats en ligne effectués au Canada, mais hors Québec sont évaluées à 43,1 millions de dollars. À titre de comparaison, les revenus totaux de la taxe de vente du Québec effectivement perçus s'élèvent à 17 milliards de dollars par année.

ILLUSTRATION 5

Pertes fiscales attribuables à la perception de la TVQ – 2017



Les recommandations de l'OCDE à l'égard de la perception des taxes de vente dans le contexte du commerce électronique

Tout en reconnaissant que cette solution comporte sa part d'embûches, l'OCDE recommande dans le cadre de l'action 1 du projet BEPS d'exiger des fournisseurs étrangers qu'ils s'inscrivent au régime de TVA et qu'ils perçoivent et remettent la taxe au pays de destination des biens ou des services.

L'OCDE note que l'implantation de cette solution devra, pour être viable, nécessairement passer par une concertation sur le plan international.

Parmi les principales embûches relevées se trouvent les suivantes :

- la difficulté de faire respecter les nouvelles obligations dans un contexte où il faudrait faire exécuter un éventuel jugement à l'étranger;
- la difficulté qu'auront les autorités fiscales à identifier les fournisseurs étrangers, à les contrôler et à vérifier leur conformité aux règles fiscales (risque de fraude);
- la difficulté d'identifier les acquéreurs;
- le fardeau administratif potentiellement important imposé aux fournisseurs étrangers.

Dans ce contexte, l'OCDE recommande la mise en place d'un système simplifié d'inscription suffisamment clair et accessible pour que les fournisseurs étrangers soient en mesure de respecter facilement leurs obligations fiscales.

Source : Organisation de coopération et de développement économiques, *Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique, Action 1 – Rapport final 2015*, 4 mai 2017, p. 139-141.

2.2 Percevoir la taxe de vente du Québec sur les services et les biens incorporels provenant de l'étranger

2.2.1 Mesure 4 : Le Québec veut rendre obligatoire la perception de la taxe de vente sur les services et les biens incorporels vendus depuis l'étranger par des entreprises n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec et propose au gouvernement fédéral une action coordonnée à cette fin

Le gouvernement entend percevoir la taxe de vente du Québec sur les services et les biens incorporels provenant de l'étranger.

À cette fin, le gouvernement veut rendre obligatoire la perception de la taxe de vente sur les services et les biens incorporels vendus depuis l'étranger par des entreprises n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec. Le gouvernement propose au gouvernement fédéral une action coordonnée à cette fin.

□ Donner suite aux recommandations de l'OCDE

Avec la mesure 4, le gouvernement donne suite aux recommandations de l'OCDE.

Les fournisseurs étrangers sans présence physique ou significative au Québec auront l'obligation de s'enregistrer auprès de Revenu Québec et de lui verser les taxes de vente perçues (taxe de vente du Québec et TPS/TVH).

Un système simplifié d'inscription facilitera le respect des obligations fiscales tout en assurant l'intégrité des régimes.

■ Respecter l'harmonisation avec le gouvernement fédéral

L'application de cette exigence de manière coordonnée avec le gouvernement fédéral permettra de respecter l'harmonisation actuelle entre les deux régimes de taxation.

Cette harmonisation rend plus facile la perception de la TPS et de la taxe de vente du Québec par Revenu Québec. Elle permet aux entreprises de bénéficier d'une administration simplifiée.

■ Des services et des biens incorporels déjà taxables

Les services et les biens incorporels vendus par ces entreprises sont déjà assujettis à la taxe de vente. La mesure annoncée par le Québec ne consiste pas à imposer une nouvelle taxe. Il s'agit d'assurer la perception de la taxe applicable sur des services ou des biens incorporels déjà taxables.

■ Le statu quo n'est pas possible

Le gouvernement reconnaît la difficulté de faire respecter cette obligation aux fournisseurs étrangers vendant sur Internet sans avoir de présence physique ou significative au Canada, ou au Québec.

Cependant, le statu quo n'est plus possible. Les règles de perception de la TPS et de la taxe de vente du Québec doivent être adaptées aux réalités de l'économie numérique : il en va de l'équité et de la légitimité de ces deux régimes.

Le gouvernement utilisera tous les leviers à sa disposition pour faire respecter la nouvelle obligation, et réclamer aux entreprises concernées les montants dus. À cet égard, il sera possible de s'inspirer des expériences provenant de l'étranger.

L'Australie, la Norvège, la Suisse et les pays de l'Union européenne ont mis en place des systèmes visant à obliger un fournisseur étranger à s'inscrire et à percevoir la taxe de vente applicable lors de la fourniture électronique de services ou de produits numériques à des consommateurs résidant dans leurs juridictions.

Le cas « Netflix »

Au cours des derniers mois, beaucoup de confusion a entouré la question du régime fiscal applicable aux services offerts par Netflix aux consommateurs québécois. Il importe de clarifier la situation.

L'application de la TPS/TVH et de la taxe de vente du Québec

Les services offerts par Netflix aux consommateurs québécois constituent des fournitures taxables, et ce, tant dans le régime de la TPS/TVH que dans celui de la taxe de vente du Québec.

Il ne s'agit pas d'une nouvelle forme de taxation. Il s'agit d'une conclusion qui découle de l'application des régimes de taxes de vente tels qu'ils existent à ce jour.

Selon la législation actuelle, dans la mesure où Netflix n'a pas de présence physique ou significative au Québec, cette société n'a pas l'obligation de s'inscrire dans le régime de la TPS/TVH et de la taxe de vente du Québec et de percevoir les taxes applicables auprès de ses consommateurs québécois.

Ce serait donc au consommateur québécois que reviendrait l'obligation de verser par autocotisation la TPS/TVH et la taxe de vente du Québec.

2.3 Percevoir la taxe de vente du Québec sur les biens corporels provenant de l'étranger

2.3.1 **Mesure 5 : Le Québec appuiera l'Agence des services frontaliers du Canada pour assurer la perception de la taxe de vente du Québec sur les biens corporels provenant de l'étranger et vendus par des entreprises n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec**

Pour ce qui est des biens corporels achetés en ligne de fournisseurs étrangers, une entente prévoit déjà que l'Agence des services frontaliers du Canada perçoit, pour le compte du gouvernement du Québec, la taxe de vente du Québec applicable aux importations non commerciales de biens au Québec, c'est-à-dire les biens importés par les particuliers (consommateurs) y résidant.

Une étude récente de la firme Copenhagen Economics¹² démontre que dans les faits, les taxes de vente ne sont prélevées que sur une fraction des biens importés. Revenu Québec a estimé que les sommes non perçues sur les colis aux frontières atteignaient 158 millions de dollars par année pour la taxe de vente québécoise, ce qui concorde avec les évaluations faites à l'échelle canadienne dans cette étude.

❑ Le Québec appuiera l'amélioration de la perception des taxes aux frontières

Le Québec a informé le gouvernement fédéral qu'il était prêt à contribuer financièrement afin d'améliorer la perception des taxes aux frontières par l'Agence des services frontaliers du Canada.

Des travaux exploratoires sont en cours à cet égard. Le Québec est confiant dans le fait que des changements et des solutions puissent être mis en place de manière coordonnée à court terme.

Ces travaux s'inscrivent dans une démarche entreprise par Revenu Québec auprès de l'Agence des services frontaliers du Canada et de l'Agence du revenu du Canada afin d'améliorer la perception des taxes aux frontières. Cette amélioration sera particulièrement perceptible lorsque Postes Canada en collaboration avec l'Agence des services frontaliers du Canada compléteront, comme il a déjà été fait à Vancouver, la modernisation des centres de traitement de Montréal et de Toronto.

D'ici à ce que cette modernisation soit réalisée et donne les résultats escomptés, les discussions en cours visent à mettre en place des mesures transitoires pour renforcer la capacité de traitement des colis de l'Agence des services frontaliers du Canada dans les installations actuelles.

¹² Dr Bruno BASALISCO, Jimmy GARDEBRINK, Martina FACINO et Dr Henrik OKHOLM – Copenhagen Economics, *Importations relatives au commerce électronique au Canada : taxe de vente et traitement douanier*, [En ligne], mars 2017, [\[https://www.copenhageneconomics.com/dyn/resources/Filelibrary/file/7/37/1488463650/copenhagen-economics-2017-e-commerce-imports-into-canada-sales-tax-and-customs-treatment-french.pdf\]](https://www.copenhageneconomics.com/dyn/resources/Filelibrary/file/7/37/1488463650/copenhagen-economics-2017-e-commerce-imports-into-canada-sales-tax-and-customs-treatment-french.pdf)

2.4 Percevoir la taxe de vente du Québec sur les biens (corporels et incorporels) et les services provenant du reste du Canada

Mesure 6 : Pour ce qui est des biens et des services provenant du reste du Canada et vendus par des fournisseurs n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec, le Québec entend exiger de ces fournisseurs qu'ils s'inscrivent au régime de la taxe de vente du Québec, qu'ils perçoivent la taxe et qu'ils la remettent selon des règles particulières

L'inscription au régime de la taxe de vente du Québec des fournisseurs du reste du Canada n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec mais vendant des biens ou des services au Québec constitue la seule solution envisageable. Cela est vrai aussi bien pour les biens incorporels et les services que pour les biens corporels puisque, dans ce dernier cas, aucun contrôle douanier ne permet d'intercepter les colis provenant d'ailleurs au Canada.

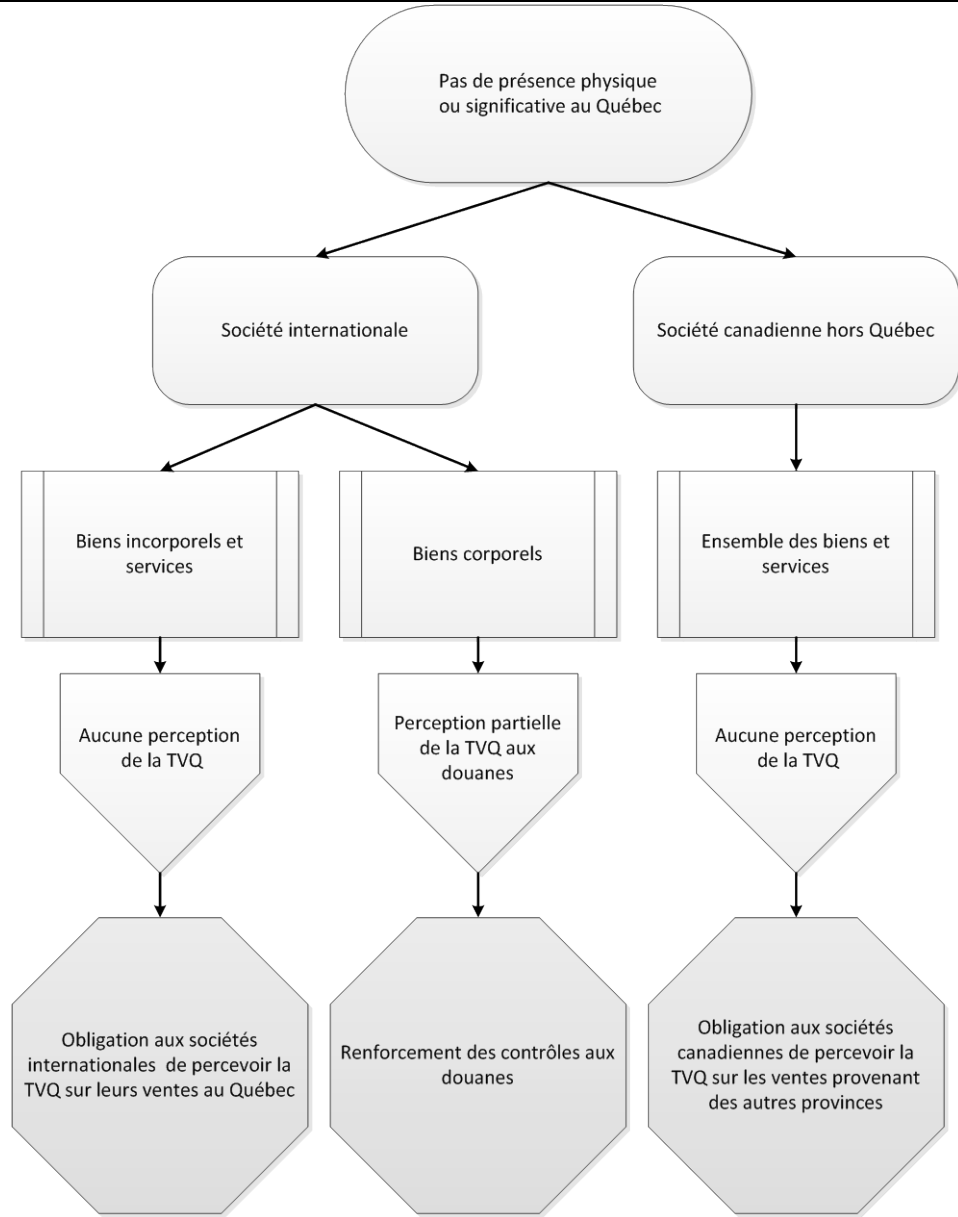
Cette mesure vise à rétablir l'équité dans la perception de la taxe de vente du Québec. Il s'agit également de donner suite, à l'échelle canadienne, aux recommandations de l'OCDE à l'égard de l'application des taxes de vente.

☐ **Une approche coordonnée avec le gouvernement fédéral et les autres provinces**

Compte tenu du haut niveau d'intégration de l'économie canadienne, une approche coordonnée avec le gouvernement fédéral et les gouvernements des autres provinces est essentielle.

Le Québec devra notamment conclure une entente avec le gouvernement fédéral à cet effet. Des discussions avec le gouvernement fédéral et les autres provinces et territoires devront avoir lieu.

Les solutions établies par le Québec pour percevoir la taxe de vente du Québec dans le contexte de l'économie numérique



2.5 L'approche du Québec face à l'enjeu de l'économie collaborative

La stratégie du gouvernement du Québec consiste à s'assurer que les initiatives liées à la nouvelle économie soient encadrées par une réglementation et une législation qui préservent l'équilibre entre l'innovation, la sécurité et l'équité.

L'OCDE souligne l'importance de développer un cadre réglementaire et fiscal qui tienne compte de la nouvelle économie et qui stimule l'innovation, tout en préservant l'équité. Le Québec s'inscrit dans cette approche. La volonté gouvernementale est d'encourager l'économie du partage, dans la mesure où elle respecte notamment les lois fiscales et les droits des travailleurs.

☐ Une approche d'ouverture

Le gouvernement du Québec adopte ainsi une approche d'ouverture à l'égard des activités liées à la nouvelle économie.

- Le gouvernement entend offrir à l'économie collaborative un encadrement approprié, tenant également compte des activités dites traditionnelles et équitables vis-à-vis de celles-ci.
- Cet encadrement doit être flexible pour pouvoir s'adapter aux modèles à venir.

❑ Deux exemples d'application

Le gouvernement a mis en œuvre cette approche concrètement, en définissant la réglementation encadrant les activités des entreprises Uber et Airbnb au Québec.

■ L'exemple d'Uber dans le secteur du transport rémunéré de personnes

L'industrie du transport rémunéré de personnes est particulièrement confrontée aux défis que soulève la nouvelle économie.

En septembre 2016, le ministère des Transports, de la Mobilité durable et de l'Électrification des transports et la société Uber ont signé une entente dans le but de mettre en place un projet pilote.

■ L'entente signée entre Revenu Québec et Uber

Une entente a également été signée entre Revenu Québec et Uber afin d'assurer une perception des taxes de vente sur les courses offertes par les partenaires-chauffeurs d'Uber dans le cadre de ce projet – de manière équitable par rapport à ce qui est applicable dans l'industrie du taxi.

Cette entente prévoit notamment qu'Uber s'assurera de l'inscription aux fichiers de la taxe sur les produits et services et de la taxe de vente du Québec de tous ses partenaires-chauffeurs et qu'il effectuera trimestriellement des versements.

Comme pour l'industrie du taxi traditionnel, toutes les courses sont assujetties à la TPS et à la taxe de vente du Québec. Les tarifs affichés sur la plateforme d'Uber incluent la TPS et la taxe de vente du Québec. Le gouvernement s'est ainsi assuré non seulement que les taxes soient perçues et remises, mais aussi que l'ensemble des revenus des chauffeurs-partenaires soient déclarés.

Il s'agit d'une entente visant des modalités administratives avec l'entreprise. Ce sont les chauffeurs qui doivent être inscrits au fichier de la TPS/TVH et de la taxe de vente du Québec, et non l'entreprise elle-même. Uber agit ainsi comme intermédiaire pour assurer le respect de cette obligation par les partenaires-chauffeurs.

Des mesures pour assurer l'équité dans l'industrie du transport rémunéré de personnes

Afin d'assurer une saine concurrence et de favoriser l'équité fiscale dans le secteur du transport rémunéré de personnes, le gouvernement a annoncé, lors du budget 2017-2018, qu'une solution technologique exploitant les possibilités des modules d'enregistrement des ventes sera mise en place à compter de la fin de l'année 2019 dans les véhicules offrant des services de taxi, y compris les taxis traditionnels.

- La remise de la facture aux clients sera également obligatoire.
- Cette solution technologique permettra notamment :
 - de recueillir et d'enregistrer, pour chaque chauffeur, des informations relatives à l'exploitation d'un véhicule;
 - de transmettre ces informations à Revenu Québec en temps réel de façon confidentielle et sécuritaire.
- Par ailleurs, des activités d'inspection et de vérification seront effectuées par Revenu Québec afin de valider l'émission de la facture.

■ L'exemple d'Airbnb dans le secteur de l'hébergement touristique

La croissance rapide de l'économie collaborative a eu des impacts majeurs sur l'industrie de l'hébergement touristique, alors que de nombreuses plateformes d'économie collaborative ont été créées au cours des dernières années.

Pour assurer la sécurité de la clientèle et favoriser l'équité entre les exploitants d'établissements d'hébergement touristique, le gouvernement a apporté des modifications à la Loi sur les établissements d'hébergement touristique¹³ en octobre 2015.

Ces modifications ont notamment permis d'alléger les procédures auxquelles sont soumis les exploitants pour la délivrance de classifications et de bonifier les pouvoirs d'enquête et d'inspection du ministère du Tourisme pour assurer la conformité avec la loi des établissements. Ces changements avaient en particulier pour but de faciliter la conformité pour les personnes offrant de l'hébergement touristique¹⁴ par l'intermédiaire des plateformes d'économie collaborative.

■ L'entente entre Airbnb, Revenu Québec et le ministère du Tourisme

Une entente a été rendue publique entre Airbnb, Revenu Québec et le ministère du Tourisme en août 2017.

Cette entente prévoit que Airbnb perçoit et remet à Revenu Québec la taxe sur l'hébergement sur les frais d'hébergement¹⁵ à l'égard des services d'hébergement offerts au Québec par l'entremise de sa plateforme.

Par ailleurs, selon les règles en vigueur, les personnes offrant de l'hébergement par l'intermédiaire de la plateforme peuvent avoir l'obligation ou non de percevoir la taxe de vente du Québec selon la valeur totale des recettes perçues.

¹³ RLRQ, chapitre E-14.2.

¹⁴ Une personne qui exploite un établissement d'hébergement touristique situé dans une région touristique où cette taxe s'applique doit s'inscrire au fichier de la taxe sur l'hébergement et percevoir cette taxe sur chaque unité d'hébergement louée à un client, et ce, même si cette personne n'est pas inscrite aux fichiers de la taxe de vente du Québec et de la TPS parce qu'elle est un petit fournisseur. L'expression « établissement d'hébergement touristique » a le sens que lui donne le Règlement sur les établissements d'hébergement touristique (RLRQ, chapitre E-14.2, r. 1), c'est-à-dire qu'elle désigne tout établissement dans lequel au moins une unité d'hébergement est offerte en location contre rémunération, pour une période n'excédant pas 31 jours, à des touristes sur une base régulière et dont la disponibilité de l'unité est rendue publique.

¹⁵ Les frais d'hébergement sont les montants exigés par les hôtes aux clients pour l'hébergement seulement et excluent notamment les frais de stationnement et d'entretien ménager exigés par les hôtes, le cas échéant.

❑ Un enjeu ne se limitant pas aux taxes de vente

L'expansion de l'économie collaborative soulève non seulement des enjeux en taxes, mais également pour la déclaration de revenus en impôt.

Les expériences étrangères sont particulièrement intéressantes, et notamment celles de la France : il y est prévu d'imposer les revenus au-dessus d'un seuil ainsi que des obligations d'information de la plateforme vers les utilisateurs et l'administration fiscale.

Le Québec poursuivra son activité de veille concernant les initiatives entreprises à l'étranger en ce qui a trait à l'encadrement fiscal de l'économie collaborative.

Par ailleurs, le gouvernement du Québec prévoit rencontrer d'autres entreprises actives dans le domaine de l'économie collaborative afin, le cas échéant, de conclure des ententes analogues à celles convenues avec Uber et Airbnb.

Obligations fiscales des personnes offrant de l'hébergement touristique par l'intermédiaire des plateformes d'économie collaborative

Taxe de vente du Québec et TPS

Une personne qui loue des unités d'hébergement touristique à des clients par l'intermédiaire d'une plateforme d'économie collaborative doit s'inscrire et percevoir la taxe de vente du Québec et la TPS, à moins d'être un petit fournisseur.

- Pour qu'une personne puisse se qualifier à titre de « petit fournisseur », le total des recettes provenant des biens et des services taxables qu'elle fournit au cours d'une période de douze mois ne doit pas excéder 30 000 \$.

Taxe sur l'hébergement

Une personne qui exploite un établissement d'hébergement touristique situé dans une région touristique où cette taxe s'applique doit s'inscrire au fichier de la taxe sur l'hébergement et percevoir cette taxe sur chaque unité d'hébergement louée à un client, et ce, même si cette personne n'est pas inscrite aux fichiers de la taxe de vente du Québec et de la TPS parce qu'elle est un petit fournisseur.

- L'expression « établissement d'hébergement touristique » a le sens que lui donne le Règlement sur les établissements d'hébergement touristique¹, c'est-à-dire qu'elle désigne tout établissement dans lequel au moins une unité d'hébergement est offerte en location contre rémunération, pour une période n'excédant pas 31 jours, à des touristes sur une base régulière et dont la disponibilité de l'unité est rendue publique.

Impôt sur le revenu

Une personne qui loue des unités d'hébergement à des clients par l'intermédiaire d'une plateforme d'économie collaborative doit inclure les revenus provenant de cette location dans sa déclaration de revenus.

En vertu du principe d'autocotisation, la personne assujettie, qu'elle soit un particulier ou une société, est tenue de faire état de ses revenus, de calculer l'impôt payable sur ce revenu et de le remettre aux autorités fiscales.

Dans le calcul de son impôt payable, la personne assujettie pourra prendre en considération les dépenses engagées pour gagner son revenu.

1 RLRQ, chapitre E-14.2, r. 1.

2.6 Le caractère impraticable d'une perception de la taxe de vente du Québec par le biais des transactions par carte de crédit

La très grande majorité des achats en ligne sont acquittés au moyen de cartes de paiement, dont les cartes de crédit. Selon un sondage effectué en 2014-2015¹⁶, dans le cas du Québec, 94,8 % des achats en ligne hors Québec et hors Canada seraient acquittés au moyen de cartes de crédit, de cartes de débit, d'Interac ou de PayPal.

☐ La solution proposée

Cette réalité a conduit à envisager de percevoir la taxe de vente du Québec par le biais des institutions émettrices des cartes de crédit.

Il a été proposé d'obliger les institutions émettrices de cartes de crédit à percevoir la taxe de vente du Québec sur les achats en ligne effectués par des consommateurs québécois auprès de fournisseurs hors Québec.

¹⁶ Sondage du CEFRIO de 2014-2015, pourcentage pondéré et calculé sur la base du montant.

❑ Une solution impraticable

Cette solution se révèle en fait impraticable, essentiellement pour trois raisons.

■ L'information nécessaire n'est pas disponible

En premier lieu, les intermédiaires de paiement visés ne disposent pas de toute l'information nécessaire pour percevoir adéquatement la taxe de vente du Québec.

La taxe de vente du Québec ne s'applique pas à tous les biens et services, et elle ne s'applique que si la fourniture du bien ou du service est effectuée au Québec, ou acquise pour consommation ou usage au Québec. Les informations recueillies par les intermédiaires de paiement ne leur permettent pas de déterminer la nature du bien ou du service facturé, l'endroit où est situé le consommateur au moment où il effectue la transaction, ni l'endroit où le bien ou le service est fourni au consommateur.

Les seules informations connues des intermédiaires de paiement sont le montant total de la transaction, la devise de paiement et l'identité du fournisseur.

■ Une double imposition, nécessitant des mesures de remboursement

En deuxième lieu, la perception de la taxe de vente du Québec par les intermédiaires de paiement entraînerait une double imposition pour ce qui est des biens corporels provenant de l'étranger et vendus par des entreprises n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec.

Comme on l'a vu précédemment, dans ce cas-là, la perception de la taxe de vente du Québec doit être effectuée par l'Agence des services frontaliers du Canada – et le Québec vise justement à rendre cette perception systématique.

La perception de la taxe de vente du Québec par les intermédiaires de paiement sur les biens corporels provenant de l'étranger et vendus par des entreprises n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec entraînerait une double imposition de la taxe de vente du Québec.

Elle impliquerait ainsi la mise en place de mesures de remboursement pour les consommateurs.

■ Des risques d'évitement fiscal

En troisième lieu, la perception de la taxe de vente du Québec par le biais des transactions par carte de crédit conduirait probablement un nombre important de consommateurs québécois à utiliser des cartes de crédit étrangères ou certains modes de paiement alternatifs, tels que les monnaies virtuelles du type « bitcoin ».

Ces consommateurs utiliseraient ainsi des stratégies d'évitement fiscal pour échapper à l'imposition de la taxe de vente.

❑ L'approche retenue

Pour ces différentes raisons, le gouvernement du Québec a plutôt choisi comme approche :

- d'exiger des fournisseurs étrangers qu'ils perçoivent la taxe de vente du Québec pour ce qui est des biens incorporels et des services vendus au Québec;
- d'améliorer l'efficacité de la perception de la taxe de vente du Québec dans le cas des biens corporels provenant de l'étranger;
- d'assurer la perception de la taxe de vente du Québec sur les biens (corporels et incorporels) et les services provenant du reste du Canada.

Cette approche est celle-là même recommandée par l'OCDE, dans le cadre de son rapport final sur l'action 1 du projet BEPS.

3. RÉCUPÉRER LES MONTANTS DUS AU TITRE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS

Afin de récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers, le gouvernement intervient dans trois directions, soit :

- s'entendre avec le gouvernement fédéral pour recevoir les informations obtenues dans le cadre de la détection, de la prévention et de la dissuasion du blanchiment d'argent et du financement des activités terroristes (téléversements internationaux), ainsi que celles obtenues en application de la Norme d'échange automatique de renseignements instaurée par l'OCDE;
- allouer des ressources additionnelles à Revenu Québec pour exploiter les données financières et fiscales afin d'agir dans le domaine de l'impôt des particuliers;
- maintenir le programme de divulgation volontaire.

Il importe au préalable de bien préciser les enjeux en cause et d'évaluer les pertes fiscales attribuables aux gestes d'évasion fiscale réalisées par les particuliers.

3.1 Les principaux enjeux et les pertes fiscales estimées

Comme on l'a souligné précédemment, pour ce qui est de l'impôt sur le revenu des particuliers, la règle fondamentale est la notion de résidence.

□ La règle fondamentale : la notion de résidence

Un particulier est assujéti à l'impôt sur le revenu du Québec s'il réside au Québec le 31 décembre de l'année d'imposition.

Au Québec, le lieu de résidence d'un particulier est établi en tenant compte d'un ensemble de facteurs :

- résidence de fait – l'endroit où le particulier habite d'une manière régulière, normale ou habituelle ou l'endroit où il maintient des liens de résidence importants (conjoint, enfants, logement, etc.);
- résidence réputée – si un particulier a séjourné au Québec pendant 183 jours ou plus au cours d'une année.

■ La base d'imposition : l'ensemble des revenus mondiaux

À partir de cette règle fondamentale, la base d'imposition des particuliers est l'ensemble des revenus mondiaux. Les résidents québécois doivent déclarer l'ensemble de leurs revenus mondiaux de l'année aux autorités fiscales.

Pour les particuliers qui sont dans les affaires, le revenu imposable est constitué du revenu total, déduction faite des dépenses engagées pour gagner un revenu.

❑ Les principaux stratagèmes liés aux paradis fiscaux

Comme les particuliers doivent déclarer l'ensemble de leurs revenus mondiaux, les stratagèmes élaborés pour échapper à l'impôt consistent principalement à dissimuler des revenus aux autorités fiscales.

Il est parfaitement légal pour les particuliers de placer leur argent à l'étranger, même dans des pays à faible imposition. Les revenus tirés de ces placements doivent cependant être déclarés aux autorités fiscales.

Par ailleurs, il est fréquent que le capital placé à l'étranger n'ait lui-même pas fait l'objet d'une déclaration l'année où il a été gagné au pays. Il peut s'agir de revenus tirés d'activités illégales ou criminelles, ou alors de revenus d'activités légales, mais non déclarées (par exemple, le travail au noir).

❑ L'évaluation des pertes fiscales

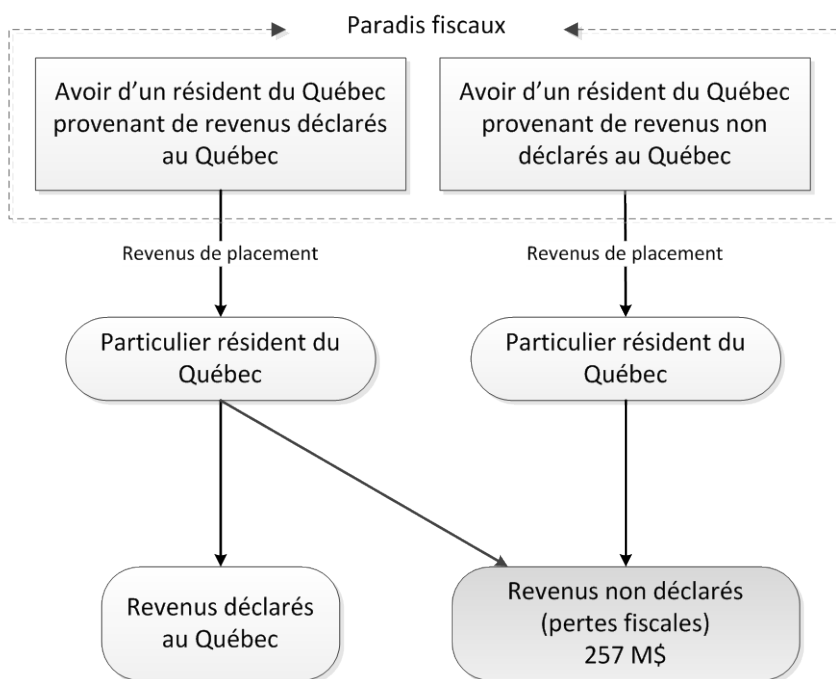
Le ministère des Finances du Québec se fonde en partie sur une étude d'Alstadsæter, Johannesen et Zucman (2017)¹⁷ pour estimer le montant total de la richesse financière des Québécois détenue dans les paradis fiscaux.

Pour ce faire, le ministère évalue la richesse des Canadiens à l'étranger et fractionne ce montant par le poids de la richesse du Québec dans le Canada pour les particuliers ayant des revenus annuels de 150 000 \$ et plus. La richesse financière détenue par des Québécois dans les paradis fiscaux serait de l'ordre de 13 milliards de dollars.

En conséquence, les pertes fiscales attribuables à ces stratagèmes fiscaux s'élèveraient à 257 millions de dollars annuellement pour le gouvernement du Québec¹⁸.

ILLUSTRATION 7

Pertes fiscales attribuables à la non-déclaration de revenus sur des placements à l'étranger



Source : Ministère des Finances du Québec.

¹⁷ ANNETTE ALSTADSÆTER, NIELS JOHANNESSEN ET GABRIEL ZUCMAN, *Who Owns the Wealth in Tax Havens? Macro Evidence and Implications for Global Inequality*, [En ligne], 2017, 32 p. [<http://www.nber.org/papers/w23805.pdf>].

¹⁸ L'hypothèse est faite que le taux de rendement des placements à l'étranger est de 7 % et que l'imposition de ces revenus aurait été de 25,75 % s'ils avaient été déclarés au Québec.

❑ La réponse du gouvernement

Les fuites liées aux dossiers HSBC, aux *Panama Papers* et tout récemment aux *Paradise Papers* illustrent bien que de nombreux contribuables détiennent des sommes parfois illicites ailleurs dans le monde.

Pour les administrations fiscales, il y a deux grandes difficultés à lutter contre les stratagèmes ainsi mis en lumière :

- il faut identifier les contribuables mis en cause, ce qui n'est pas toujours simple;
- il faut détecter les cas d'évasion fiscale et les vérifier, à l'aide des outils dont on dispose.

■ Obtenir davantage d'informations, les exploiter et maintenir le programme de divulgation volontaire

Le gouvernement agit dans les deux directions avec les deux premières mesures concernant la récupération des montants dus au titre de l'impôt des particuliers.

- Le gouvernement s'appuie sur les nouvelles normes établies par l'OCDE, qui conduisent à limiter considérablement la portée du secret bancaire, pour obtenir davantage d'informations sur l'évasion fiscale des particuliers – ce qui implique la collaboration du gouvernement fédéral.
- Le gouvernement accorde des ressources additionnelles à Revenu Québec pour tirer parti de ces informations.

Par ailleurs, le gouvernement maintient le programme de divulgation volontaire, dont les résultats sont déjà majeurs.

3.2 Recevoir les informations obtenues par le gouvernement fédéral grâce aux nouvelles normes internationales

3.2.1 Mesure 7 : Le Québec s'entend avec le gouvernement fédéral pour recevoir les informations fiscales obtenues dans le cadre de la détection, de la prévention et de la dissuasion du blanchiment d'argent et du financement des activités terroristes (téléversements internationaux), ainsi que celles obtenues en application de la Norme d'échange automatique de renseignements instaurée par l'OCDE

Au cours des dernières années, de nouvelles normes internationales ont été mises en place concernant respectivement le blanchiment d'argent et l'échange automatique de renseignements. Ces nouvelles normes ont pour objectif de mettre fin au secret bancaire ou d'en limiter considérablement la portée, en permettant l'identification des contribuables procédant à de l'évasion fiscale.

Le Québec entend s'appuyer sur ces nouvelles normes pour obtenir l'information lui permettant de récupérer l'impôt dû sur le revenu des particuliers par les contribuables utilisant des stratagèmes liés aux paradis fiscaux.

❑ **Les nouvelles normes internationales**

Deux séries de normes ont été mises en place au cours des dernières années sur le plan international, conduisant à limiter considérablement la portée du secret bancaire.

■ **La lutte contre le blanchiment d'argent et le financement des activités terroristes**

Depuis le 1^{er} janvier 2015, certains intermédiaires financiers, dont les banques, doivent déclarer les télévirements internationaux entrants et sortants de 10 000 \$ ou plus à l'Agence du revenu du Canada.

Cette obligation s'applique :

- aux entités financières (banques, caisses de crédit, caisses populaires, coopératives de services financiers, fiducies et sociétés de prêts, et sociétés d'État qui acceptent des dépôts);
- aux entreprises de transfert de fonds ou de vente de titres négociables;
- aux casinos.

Les renseignements devant être déclarés comprennent la transmission des instructions relatives au télévirement au moyen de tout dispositif électronique, magnétique ou optique, de téléphone ou d'ordinateur, effectuée à la demande d'un client.

■ **La Norme d'échange automatique de renseignements sur les comptes financiers en matière fiscale**

Le 2 juin 2015, le gouvernement canadien a signé l'Accord multilatéral entre autorités compétentes découlant de la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale ainsi que le Protocole d'amendement à cette convention, qui met en œuvre la Norme d'échange automatique.

La Norme d'échange automatique de renseignements sur les comptes financiers en matière fiscale a été instaurée par l'OCDE et le G20 en 2014 et adoptée par 95 juridictions.

■ **L'engagement des pays signataires**

Les pays signataires se sont engagés à appuyer les efforts internationaux déployés en vue de renforcer la coopération contre la fraude fiscale extraterritoriale.

Ainsi, deux ou plusieurs pays peuvent ou pourront mutuellement échanger d'une manière automatique des renseignements financiers pertinents pour l'administration et l'application de leurs législations fiscales internes.

■ **Les exigences auxquelles sont soumises les institutions financières**

L'Accord multilatéral exige des institutions financières au Canada qu'elles identifient les comptes détenus par des non-résidents et déclarent certains renseignements sur ces comptes à l'Agence du revenu du Canada.

En vertu de la Norme d'échange automatique, les autorités fiscales étrangères fourniront des renseignements sur les comptes détenus par des résidents canadiens dans leur juridiction à l'Agence du revenu du Canada. Cette dernière fournira aux autorités fiscales étrangères, sur une base de réciprocité, des renseignements similaires sur les comptes détenus au Canada par des résidents de ces juridictions.

Le premier échange de renseignements est prévu en 2018.

❑ Identifier les contribuables concernés

Le Québec entend utiliser ces nouvelles normes internationales pour identifier les contribuables procédant à de l'évasion fiscale grâce aux paradis fiscaux.

Des discussions ont été engagées à cette fin par le gouvernement fédéral.

- Revenu Québec et l'Agence du revenu du Canada ont signé l'Entente concernant l'échange de renseignement en matière d'impôts et autres droits. Revenu Québec et l'Agence du revenu du Canada procèdent actuellement à la révision de cette entente. Le Québec a obtenu l'accès aux renseignements découlant des normes reliées aux téléversements.
- En ce qui a trait à la Norme d'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale, l'Agence du revenu du Canada a accepté de partager avec Revenu Québec cette information.

Les deux organismes travaillent en collaboration afin d'opérationnaliser ces engagements.

3.3 Allouer des ressources additionnelles à Revenu Québec pour exploiter les données financières et fiscales afin d'agir dans le domaine de l'impôt des particuliers

3.3.1 Mesure 8 : Afin de tirer pleinement parti des informations obtenues grâce à la mesure 7, le Québec mandate le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales pour qu'il agisse dans le domaine de l'impôt sur le revenu des particuliers et lui alloue des ressources additionnelles à cette fin

Afin de tirer pleinement parti des informations obtenues grâce aux nouvelles normes internationales et à la collaboration du gouvernement fédéral, le Québec alloue des ressources additionnelles à Revenu Québec.

☐ Des ressources additionnelles à Revenu Québec et au ministère des Finances du Québec

Le Québec renforce la capacité de Revenu Québec de lutter contre ces phénomènes d'évasion fiscale et d'évitement fiscal en lui octroyant 45 ressources additionnelles.

Ces ressources dédiées à l'exploitation des données financières et fiscales afin d'agir dans le domaine de l'impôt des particuliers seront intégrées au Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales de Revenu Québec, mis en place pour renforcer la capacité de lutte contre les phénomènes d'évasion fiscale et d'évitement fiscal.

Comme indiqué précédemment dans la mesure 3, le Groupe d'intervention spécialisé collaborera de façon continue avec le ministère des Finances du Québec.

Il intensifiera sa collaboration avec l'Agence du revenu du Canada dans le traitement et l'analyse des informations rendues disponibles grâce aux nouvelles normes internationales mises en place pour lutter contre le blanchiment d'argent et le financement des activités terroristes, ainsi que pour assurer un échange automatique de renseignements.

❑ **Obtenir des informations et les exploiter**

Les nouvelles normes internationales ont pour effet de restreindre considérablement la portée du secret bancaire, qui constitue la base des procédés d'évasion fiscale s'appuyant sur les paradis fiscaux.

Le Québec adopte pour l'impôt sur le revenu des particuliers une démarche analogue à celle qu'il retient pour l'impôt sur les sociétés – soit l'utilisation des nouvelles règles de l'OCDE pour l'obtention des informations nécessaires, et l'exploitation de ces informations au moyen d'une équipe spécialement recrutée à cette fin.

L'obtention des informations comme leur utilisation nécessitent que le gouvernement fédéral s'associe à l'effort ainsi engagé.

3.4 Maintenir le programme de divulgation volontaire

3.4.1 Mesure 9 : Le Québec maintient le programme de divulgation volontaire

Le Québec entend maintenir le programme de divulgation volontaire, grâce auquel Revenu Québec profite d'informations essentielles à la lutte contre l'évasion fiscale.

□ Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec

Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec s'inscrit directement dans la mission de Revenu Québec de s'assurer que chacun paie sa juste part du financement des services publics et de son objectif de maintenir l'équité fiscale dans l'intérêt de tous.

■ Verser le plein montant des impôts dus à l'État québécois

Les contribuables se prévalant du programme de divulgation volontaire ont l'obligation de verser le plein montant des impôts dus à l'État québécois.

Une divulgation volontaire doit être complète et nécessite le plein paiement des droits exigibles en regard des périodes d'inobservance : le programme de divulgation volontaire implique ainsi un paiement complet de l'impôt dû. À défaut par le contribuable de coopérer et d'apporter des explications satisfaisantes, Revenu Québec établit une cotisation estimative pour répartir l'imposition du capital accumulé sur la période d'enrichissement et d'inobservance.

Le capital de départ est arrêté à une date précise et est présumé être constitué de la somme des revenus non imposés du contribuable pour une ou plusieurs années d'imposition antérieures à cette date, dans la mesure où leur provenance et leur caractère non imposable n'auront pas été autrement expliqués.

L'essence de cette démarche et de cette méthode est d'étaler l'imposition de l'enrichissement sur toute la durée de la période d'inobservance, et pour toute la période qu'aura duré l'enrichissement.

■ Un outil très efficace

Le programme de divulgation volontaire est un outil très efficace permettant d'inciter les personnes qui n'ont pas respecté toutes leurs obligations fiscales à déclarer et à acquitter les montants impayés, au risque de se voir soumises à de lourdes pénalités.

Essentiellement, le programme de divulgation volontaire permet aux contribuables de régulariser leur situation fiscale en divulguant notamment les omissions ou les fausses déclarations effectuées auprès de Revenu Québec, et d'éviter ainsi qu'une pénalité ne soit imposée.

■ Un outil conforme aux prescriptions de l'OCDE

Comme le souligne l'OCDE, un système de divulgation volontaire administré avec soin est bénéfique pour le contribuable qui décide d'y participer, mais également pour le gouvernement et tous les autres contribuables qui respectent par ailleurs leurs obligations fiscales¹⁹.

Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec ne constitue d'aucune façon un processus complaisant au bénéfice de contribuables qui ne se conforment pas à leurs obligations.

■ Une source essentielle d'informations

La suppression du programme de divulgation volontaire priverait à terme Revenu Québec d'une source essentielle d'informations pour percevoir l'impôt dû sur le revenu des particuliers.

¹⁹ ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES, *Update on Voluntary Disclosure Programmes: A Pathway To Tax Compliance*, 7 août 2015, p. 9.

■ Un programme ayant de bons résultats

Le programme de divulgation volontaire a de bons résultats, et le nombre de divulgations volontaires augmente régulièrement.

Entre le 1^{er} avril 2009 et le 31 mars 2017, le programme a permis la récupération de 592,8 millions de dollars en impôts et en intérêts, dont 320,6 millions de dollars au regard de revenus gagnés dans des paradis fiscaux, et la déclaration de plus de 1,6 milliard de dollars en sommes détenues dans les paradis fiscaux, montants imposés à titre de revenus additionnels. En l'absence du programme, ces sommes n'auraient pu être récupérées.

Un total de 5 739 contribuables ont ainsi pu corriger leur situation fiscale.

TABLEAU 2

Récupération fiscale découlant du traitement des divulgations volontaires – 2009-2010 à 2016-2017

(en millions de dollars)

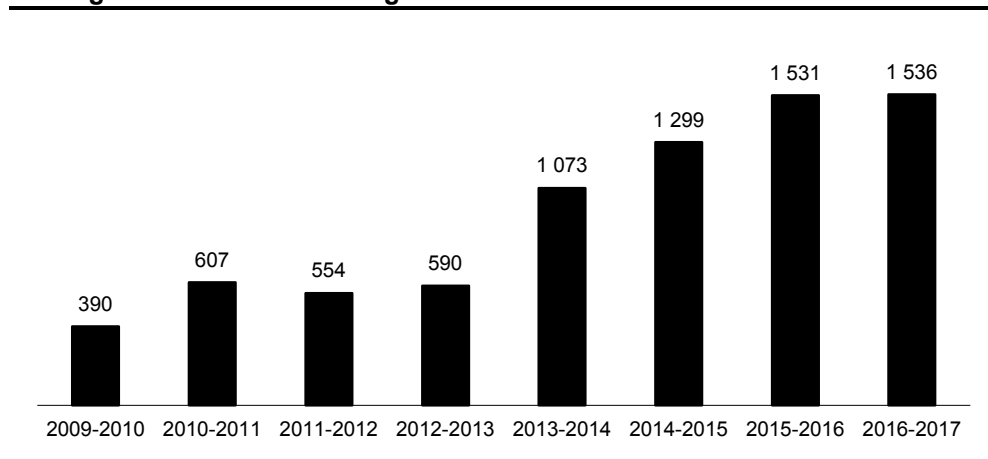
	2009-2010	2010-2011	2011-2012	2012-2013	2013-2014	2014-2015	2015-2016	2016-2017	Total
Récupération fiscale	39,2	31,0	51,2	56,0	53,5	63,2	92,1	206,6	592,8

Source : Revenu Québec.

Toujours depuis 2009-2010, le nombre de dossiers de divulgations volontaires ne cesse de croître. Au total, de 2009-2010 à 2016-2017, 7 580 dossiers sont qualifiés au programme. En 2016-2017, 1 536 contribuables ou mandataires ont transmis leur divulgation à Revenu Québec.

GRAPHIQUE 1

Arrivée de dossiers de divulgations volontaires – 2009-2010 à 2016-2017



Source : Revenu Québec.

Des conditions strictes à respecter pour être admissible au programme de divulgation volontaire

Des conditions essentielles doivent être respectées pour qu'un contribuable puisse avoir accès au programme de divulgation volontaire.

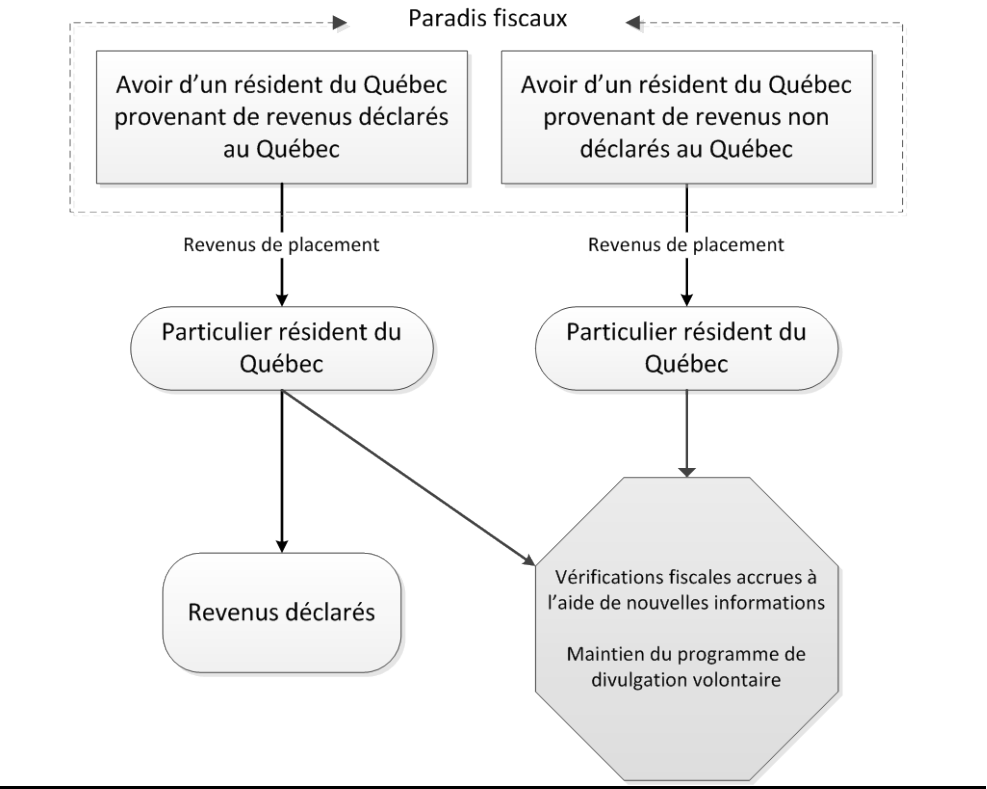
Pour être admissible au programme, la divulgation volontaire est soumise à des conditions exigeantes : elle doit être spontanée, complète, vérifiable et payée.

- La divulgation doit être spontanée.
 - Une divulgation n'est pas spontanée lorsque, eu égard aux faits du dossier, il existait notamment, à la date de la demande, un fait objectivement démontrable pouvant raisonnablement laisser croire que la personne savait que Revenu Québec ou un organisme d'un autre gouvernement administrant des lois fiscales était sur le point d'entreprendre ou avait commencé un examen, une vérification ou une enquête (une mesure de contrôle) à son égard. Il en va de même si, à cette date, une enquête pour fraude à la législation fiscale était menée par un autre organisme ou une autre autorité (ex. : un corps policier).
- La divulgation doit être complète.
 - Une divulgation est complète lorsque la personne qui l'effectue déclare l'ensemble des manquements, et ce, pour toutes les lois fiscales et pour toutes les années d'imposition ou périodes où sa situation n'est pas conforme aux exigences des lois fiscales administrées par Revenu Québec.
 - À titre d'exemple, un cas visant des sommes investies ou accumulées à l'étranger doit faire l'objet de l'imposition de tous les revenus non déclarés pour l'ensemble des années.
 - De plus, chacun des montants investis à l'étranger peut également faire l'objet d'une imposition si son caractère non imposable n'est pas démontré.
- La divulgation doit être vérifiable.
 - Une divulgation est vérifiable lorsque la personne met à la disposition de Revenu Québec tous les renseignements, registres et documents nécessaires à l'analyse de l'exactitude des faits présentés et des droits estimés.
- La divulgation doit être payée.
 - Une personne ayant recours à une divulgation volontaire doit payer la totalité de la dette fiscale s'y rapportant.
 - Ainsi, pour que Revenu Québec procède au traitement du dossier, le paiement des droits et des intérêts estimés est requis.

Des conditions strictes à respecter pour être admissible au programme de divulgation volontaire (suite)

- Refus de la divulgation volontaire.
 - Si les modalités mentionnées au bulletin d'interprétation ADM.4/R7 touchant la présentation d'une divulgation, son admissibilité et les différents délais accordés ne sont pas respectées, Revenu Québec pourra aviser la personne qu'il refuse la divulgation volontaire, et ce, quel que soit le degré d'avancement du dossier.
 - Dans le cas où une divulgation volontaire est refusée, Revenu Québec pourra déterminer de nouveau le montant des droits, des intérêts et des pénalités dont la personne est redevable pour l'ensemble des années ou des périodes concernées et lui délivrer un avis de cotisation à cet égard. Revenu Québec pourra aussi intenter une poursuite devant le tribunal.
- Si les conditions énumérées précédemment sont respectées, Revenu Québec n'imposera pas les pénalités prévues par les lois fiscales et n'intentera pas de poursuites pénales.
- Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec inclut une renonciation partielle aux intérêts dans certaines circonstances.
- Il faut également préciser que ce programme ne peut notamment pas être utilisé afin d'éviter les pénalités pour retard à produire une déclaration au regard de dates statutaires de production ni servir dans une situation où il est raisonnable de conclure que cette divulgation est essentiellement produite afin de mettre en place une planification fiscale rétroactive.

Les mesures mises en place par le Québec pour récupérer les montants dus au titre de l'impôt sur le revenu des particuliers



4. RENFORCER LA TRANSPARENCE FISCALE ET CORPORATIVE

Afin de renforcer la transparence fiscale et corporative, le gouvernement intervient dans trois directions :

- en accroissant l'accessibilité des informations contenues dans le registre des entreprises du Québec;
- en augmentant les exigences en matière d'identification des fiducies;
- en renforçant la lutte contre les planifications fiscales agressives.

4.1 Accroître l'accessibilité des informations contenues dans le registre des entreprises du Québec

4.1.1 Mesure 10 : Le Québec rend plus accessibles les informations contenues dans le registre des entreprises du Québec

Avec le registre des entreprises, le Québec a mis en place l'un des meilleurs systèmes d'inscription des entreprises au Canada.

L'inscription au registre des entreprises du Québec est la porte d'entrée de l'économie légitime et la première condition pour faire des affaires au Québec. Toute entreprise faisant des affaires au Québec est tenue de s'immatriculer auprès du Registraire des entreprises, sauf exception. En outre, le registre des entreprises constitue une banque d'informations à caractère public qui est mise à la disposition de tous les citoyens.

Le Registraire des entreprises a notamment pour fonction de tenir le registre des entreprises et de le rendre disponible aux citoyens.

☐ Les mesures mises en œuvre pour une accessibilité accrue

Dans le but d'accroître l'accessibilité et la fiabilité des données du registre, de nouvelles mesures seront mises en œuvre par le Registraire afin :

- de permettre à la population d'effectuer, à certaines conditions, des recherches au registre par nom d'individu;
- d'élargir la liste des organisations gouvernementales pouvant obtenir des informations du registre;
- d'accroître la protection du public et la fiabilité des données du registre;
- de promouvoir le registre auprès de la population.

☐ **Permettre à la population d'effectuer des recherches au registre par nom d'individu**

Actuellement, les citoyens peuvent consulter le registre des entreprises afin d'obtenir des renseignements personnels sur des individus ayant un intérêt dans une entreprise donnée, à l'aide de son numéro ou de son nom d'entreprise. Cependant, il n'est pas possible de réaliser une telle recherche par nom d'individu en raison des dispositions actuelles de Loi sur la publicité légale des entreprises.

Dans le but d'accroître la transparence du milieu économique et de renforcer la protection du public, la loi sera modifiée afin de permettre à la population d'effectuer des recherches par nom d'individu.

Des modalités d'accès visant à limiter les impacts sur la vie privée des personnes liées aux entreprises, telles que l'interdiction d'utiliser les données du registre à des fins commerciales ou d'en faire le téléchargement massif, seront prévues dans le projet de loi qui donnera suite à cette mesure.

❑ **Élargir la liste des organisations pouvant obtenir des informations du registre**

À l'heure actuelle, le Registraire des entreprises peut communiquer en tout ou en partie des informations contenues au registre à un ministère, à un organisme ou à une entreprise du gouvernement (requérant) à la suite d'une entente avec le ministre du Travail, de l'Emploi et de la Solidarité sociale. Une telle entente permet au requérant d'accéder aux informations du registre des entreprises et, notamment, d'être informé lorsqu'une entreprise a modifié les informations la concernant.

Certains ministères et organismes comme Revenu Québec sont également habilités par ces ententes à utiliser les informations contenues dans le registre pour effectuer des regroupements de données fondés sur les nom et adresse de domicile d'une personne physique. Cependant, la loi prévoit que seuls certains organismes peuvent être qualifiés à titre d'organismes du gouvernement et ainsi habilités à conclure une telle entente.

■ **Un accès pour un plus grand nombre d'entités gouvernementales**

Dans un contexte où les efforts gouvernementaux convergent vers une meilleure lutte contre la fraude et la corruption, des modifications législatives sont prévues afin d'élargir la possibilité de conclure de telles ententes avec un plus grand nombre d'entités gouvernementales.

Cet élargissement permettra notamment d'améliorer l'efficacité des organismes dans leurs travaux d'enquête et la tenue de leurs dossiers.

De plus, le Registraire des entreprises procédera au développement d'une solution informatique, en collaboration avec les ministères et organismes concernés, dont Revenu Québec, afin de faciliter l'utilisation des données du registre par les organismes d'enquête et, par le fait même, d'accroître leur capacité d'enquête.

❑ **Accroître la protection du public et la fiabilité des données du registre**

Différentes mesures seront mises en place afin notamment d'assurer la qualité des données et d'accroître la protection du public.

- Pour assurer la fiabilité des données du registre, la loi sera modifiée afin d'accorder expressément au Registraire des entreprises le pouvoir d'exiger les documents ou renseignements dont il a besoin pour vérifier l'exactitude des informations déclarées par les entreprises. De plus, il lui sera permis de refuser une déclaration d'immatriculation lorsque l'entreprise ne se conforme pas à sa demande.
- Le gouvernement apportera des modifications à la Loi sur la publicité légale des entreprises ou à sa réglementation applicable, afin d'obliger les entreprises à déclarer certains renseignements additionnels, dans le cadre d'une déclaration d'immatriculation ou de mise à jour annuelle.
- L'application des sanctions pénales liées à la production de déclarations fausses, incomplètes ou trompeuses sera étendue à toute personne commettant un tel manquement plutôt qu'aux seuls assujettis, dans un but dissuasif et de protection des citoyens et des entreprises.
- Le délai de prescription pour une infraction pénale à la Loi sur la publicité légale des entreprises, qui est actuellement d'un an à compter de la date de la perpétration de l'infraction, sera prolongé.

❑ **Promouvoir le registre auprès de la population**

Le registre constitue une banque d'informations à caractère public mise à la disposition de tous les citoyens. Or, il semble tout de même subsister une certaine méconnaissance à l'égard du registre des entreprises.

Afin de promouvoir le registre et les services offerts, une campagne d'information sera lancée pour mieux faire connaître l'existence de ce registre central public et sa grande accessibilité.

4.2 Accroître les exigences en matière d'identification des fiducies

Mesure 11 : Le Québec permet une meilleure identification des fiducies assujetties à l'impôt québécois ainsi que de celles pouvant avoir un lien important avec le Québec

Pour améliorer la transparence et assurer l'intégrité du régime fiscal, le gouvernement annonce la poursuite des démarches entreprises relativement au régime fiscal des fiducies.

❑ Des règles renforcées

Le gouvernement renforcera les règles en matière d'identification des fiducies par la formulation d'exigences relatives à l'obtention obligatoire d'un numéro d'identification fiscal.

Les nouvelles règles permettront notamment à Revenu Québec de mieux connaître les fiducies, leurs principaux acteurs, leurs biens et leurs activités et de valider leur conformité aux lois fiscales.

Ces mesures permettront également à Revenu Québec de s'assurer que les fiducies ne servent pas de véhicule à des fins d'évasion fiscale ou d'évitement fiscal abusif.

❑ Les travaux du gouvernement fédéral

Le gouvernement du Québec portera une attention particulière aux travaux amorcés par le gouvernement fédéral sur le même sujet, afin d'améliorer la collecte de renseignements sur la propriété effective et de ceux relatifs à l'adoption possible de nouvelles mesures visant les obligations de déclaration des fiducies.

Amélioration de la transparence

Contexte

L'amélioration de la transparence en matière fiscale est particulièrement recherchée à l'heure actuelle, autant par le gouvernement du Québec que par le gouvernement fédéral. Il est également essentiel de comprendre la propriété et le contrôle des sociétés pour protéger l'intégrité des systèmes fiscaux et financiers.

Annonces fédérales de mars 2017

Lors de la présentation de son budget 2017, le gouvernement fédéral a annoncé sa détermination à mettre en œuvre de solides normes assurant la transparence de la propriété effective et des sociétés afin d'offrir des mesures de protection notamment contre l'évasion fiscale et l'évitement fiscal, tout en continuant de faciliter les affaires au Canada. Il examine également des façons de rehausser les exigences en matière de déclaration fiscale pour les fiducies afin d'améliorer la collecte de renseignements sur la propriété effective.

Le gouvernement fédéral a ainsi annoncé qu'il collaborera avec les provinces et les territoires afin de mettre en place un plan national pour renforcer la transparence des personnes morales et des constructions juridiques et pour améliorer la disponibilité des renseignements sur la propriété effective.

Participation active du Québec aux travaux

À la suite de l'annonce du gouvernement fédéral, le gouvernement du Québec participe aux travaux conjoints du gouvernement fédéral, des provinces et des territoires afin d'améliorer la transparence des personnes morales et des constructions juridiques.

4.3 Renforcer la lutte contre les planifications fiscales agressives

Mesure 12 : Le Québec renforce la lutte contre les planifications fiscales agressives

Le gouvernement annonce un renforcement de la lutte contre les planifications fiscales agressives.

☐ La divulgation obligatoire

Parmi les outils disponibles afin de lutter contre les planifications fiscales agressives, Revenu Québec peut notamment compter sur le mécanisme de divulgation obligatoire.

Selon cette règle, un contribuable ou une société de personnes dont un contribuable est membre qui réalise dans une année d'imposition une opération relativement à laquelle la rémunération du conseiller est conditionnelle à la survenance de certains événements (dont l'obtention d'un avantage fiscal) ou à l'égard de laquelle le conseiller exige la confidentialité de la part du contribuable, doit divulguer cette opération à Revenu Québec, s'il en résulte pour le contribuable un avantage fiscal de 25 000 \$ ou plus, ou une incidence sur son revenu de 100 000 \$ ou plus.

Ce mécanisme a notamment été bonifié lors du budget de mars 2015. L'application de ces règles fait l'objet d'un suivi serré de la part de Revenu Québec.

☐ Trois mesures favorisant l'intégrité du régime fiscal

Dans le but de renforcer la lutte contre les planifications fiscales agressives, trois autres mesures seront prises.

Ainsi, la législation fiscale sera modifiée afin de :

- faire passer de 25 % à 50 % la pénalité actuellement prévue lorsqu'une cotisation est émise sur la base de la règle générale anti-évitement;
- majorer la pénalité actuellement prévue à l'égard du promoteur d'une opération ou d'une série d'opérations à l'égard de laquelle une cotisation est émise sur la base de la règle générale anti-évitement afin de la faire passer de 12,5 % des honoraires versés à ce promoteur à 100 % de ces honoraires;
- suspendre le délai de prescription pour émettre une nouvelle cotisation lorsque celle-ci est émise dans le cadre d'une opération réalisée par un contribuable qui est visé par une demande péremptoire concernant des personnes non désignées nommément et qu'elle implique l'application de la règle générale anti-évitement.

5. BLOQUER L'ACCÈS AUX CONTRATS GOUVERNEMENTAUX DES ENTREPRISES ET DES PARTICULIERS PARTICIPANT À DES STRATÉGIES D'ÉVITEMENT FISCAL ABUSIF, Y COMPRIS L'ÉVITEMENT FISCAL ABUSIF AYANT RECOURS À DES PARADIS FISCAUX

Pour bloquer l'accès aux contrats gouvernementaux des entreprises et des particuliers participant à des stratégies d'évitement fiscal abusif, le gouvernement intervient dans deux directions :

- en élargissant à l'évitement fiscal abusif, y compris l'évitement fiscal abusif ayant recours aux paradis fiscaux, les interdictions de contracter avec l'État;
- en mettant en place un programme en faveur des « lanceurs d'alerte ».

5.1 Élargir à l'évitement fiscal abusif, y compris l'évitement fiscal abusif ayant recours aux paradis fiscaux, les interdictions de contracter avec l'État

5.1.1 Mesure 13 : Le Québec élargit à l'évitement fiscal abusif, y compris l'évitement fiscal abusif ayant recours aux paradis fiscaux, l'interdiction de contracter des contrats publics prononcée par l'Autorité des marchés financiers

Le gouvernement annonce des mesures additionnelles pour établir des relations d'affaires différentes entre le gouvernement du Québec et certains de ses fournisseurs pratiquant de l'évitement fiscal abusif.

Ces mesures permettront :

- d'éliminer des fournisseurs de l'État ceux qui pratiquent de l'évitement fiscal abusif, y compris l'évitement fiscal abusif ayant recours aux paradis fiscaux;
- de priver de contrats gouvernementaux les cabinets professionnels qui ont aidé à pratiquer l'évitement fiscal abusif.

❑ L'État élimine de ses fournisseurs ceux qui ont pratiqué de l'évitement fiscal abusif

Les entreprises ou les particuliers ayant pratiqué l'évasion fiscale sont déjà interdits de contrats avec l'État québécois.

Le gouvernement intégrera de nouveaux critères d'exclusion en regard de l'émission de l'autorisation de contracter de l'Autorité des marchés financiers.

Ainsi, de façon sommaire, un contribuable visé ayant effectué une opération ou série d'opérations faisant l'objet d'une cotisation finale fondée sur la règle générale anti-évitement ne pourra obtenir de l'Autorité des marchés financiers l'autorisation de contracter pour des contrats publics et sera inscrit au registre des entreprises non admissibles aux contrats publics.

Il en sera de même pour une société de personnes dont l'un des membres fait l'objet d'une telle cotisation.

Le promoteur de l'opération ou de la série d'opérations ayant mené à l'émission d'une cotisation finale fondée sur la règle générale anti-évitement en raison de laquelle une pénalité lui aura été imposée, ne pourra lui non plus obtenir de l'Autorité des marchés financiers l'autorisation de contracter pour des contrats publics.

Les actions déjà entreprises pour s'assurer de la probité des fournisseurs de l'État québécois

Plusieurs actions ont déjà été entreprises afin de s'assurer de la probité des fournisseurs soumissionnant pour obtenir des contrats publics.

- Ainsi, pour les contrats excédant 25 000 \$, les soumissionnaires doivent joindre à leurs documents d'appel d'offres une attestation de Revenu Québec.
 - Ce document atteste que l'entreprise a produit les déclarations et les rapports exigés en vertu des lois fiscales québécoises, qu'elle n'a pas de dette à l'endroit du ministre du Revenu ou selon le cas, a conclu une entente de paiement qu'elle respecte ou que le recouvrement de ses dettes a été légalement suspendu.
 - En cas de défaut, le soumissionnaire peut régulariser sa situation pour obtenir son attestation.
- Depuis l'instauration de cette mesure en 2010, 417 865 attestations ont été émises.
- La mesure a permis la régularisation des comptes à recevoir de 13 963 entreprises pour un montant total de 223,1 millions de dollars de recettes.

En 2016, l'exigence d'obtenir une attestation a été étendue aux contrats conclus entre les entreprises du secteur de la construction ainsi qu'à ceux signés avec une agence de placement de personnel.

- Depuis l'instauration de cette mesure, 102 973 attestations ont été authentifiées par les intervenants du secteur privé.
- Des recettes totalisant 45,9 millions de dollars ont été enregistrées auprès de 5 443 entreprises non conformes.

En regard des contrats publics, les mesures concernant l'attestation ont été élargies par la mise en place du registre des entreprises non admissibles aux contrats publics.

- Ce registre consigne le nom des entreprises ayant commis certaines infractions. À compter de son inscription au registre, une entreprise ne pourra se voir accorder un contrat public ou de la sous-traitance publique ou poursuivre un tel contrat en cours d'exécution.

Toujours dans le but de renforcer les conditions d'intégrité des entreprises voulant faire affaire avec l'État, une entreprise doit obtenir une autorisation de contracter de l'Autorité des marchés financiers pour présenter une soumission dans le cadre d'un appel d'offres public pour des contrats comportant une dépense supérieure à certains seuils.

- L'autorisation est octroyée à la suite de l'examen de plusieurs critères d'exclusion automatique établis par la Loi sur les contrats des organismes publics, deux de ces critères étant de ne pas être inscrit au registre des entreprises non admissibles aux contrats publics et de détenir une attestation de Revenu Québec.

Même s'il n'existe aucun motif d'exclusion automatique, un certain nombre d'éléments peuvent être considérés en ce qui a trait au comportement passé et présent de l'entreprise et de ses dirigeants pour l'exclure.

5.2 Mettre en place un programme en faveur des lanceurs d'alerte

5.2.1 Mesure 14 : Le Québec met en place un programme de rémunération en faveur de certains dénonciateurs en matière fiscale

Revenu Québec dispose d'un programme de dénonciation permettant aux personnes qui croient qu'une personne ou une entreprise ne respecte pas ses obligations fiscales de dénoncer, de façon anonyme ou non, ce fait à Revenu Québec.

Ce programme n'offre toutefois pas de « récompense ». Dans certaines situations, la dénonciation peut avoir un coût personnel, social ou professionnel important pour le dénonciateur.

❑ Le programme du gouvernement fédéral : pour les dénonciations de nature internationale

En 2014, l'Agence du revenu du Canada lançait le Programme de dénonciateurs de l'inobservation fiscale à l'étranger. Ce programme prévoit une rémunération pour les dénonciateurs qui y participent.

Revenu Québec bénéficie, grâce à l'Entente concernant l'échange de renseignements en matière d'impôts et autres droits conclue avec l'Agence du revenu du Canada, des fruits du programme.

Le programme fédéral en faveur des lanceurs d'alerte vise explicitement les dénonciations fiscales d'activités se produisant à l'étranger.

❑ Le Québec adopte une approche complémentaire au programme fédéral

Le Québec adopte une approche complémentaire au programme fédéral en ciblant les planifications fiscales abusives se produisant au Québec.

Offrir une rémunération comme le fait l'Agence du revenu du Canada peut inciter des personnes ayant connaissance d'opérations visant à éluder le paiement de l'impôt québécois, ou d'autres droits à payer en application d'une loi fiscale québécoise, à en informer Revenu Québec.

❑ **Le programme québécois**

Un programme de rémunération des dénonciateurs fiscaux sera donc instauré, complémentaire à celui de l'Agence du revenu du Canada.

Sommairement, le programme québécois de dénonciation rémunérée portera sur des informations qui peuvent parfois ne pas être facilement accessibles à Revenu Québec, soit celles relatives aux opérations qui constituent un trompe-l'œil.

Il portera également sur les opérations conduisant à l'application de la règle générale anti-évitement.

De plus, pour être admissibles à la rémunération, ces dénonciateurs devront fournir des informations entraînant une récupération d'au moins 100 000 \$ de droits en application d'une loi fiscale québécoise.

■ **Les exclusions**

Les informations relatives à toute opération ou série d'opérations ayant déjà été portées à la connaissance de Revenu Québec, que ce soit à la suite d'une divulgation volontaire, d'une divulgation préventive, d'une divulgation obligatoire ou de toute autre façon, seront exclues du programme québécois de dénonciation rémunérée.

Les informations relatives à une activité d'inobservation fiscale internationale visée par le programme de dénonciateurs de l'inobservation fiscale à l'étranger de l'Agence du revenu du Canada seront également exclues de l'application du programme québécois de dénonciation rémunérée.

Il en sera de même des informations relatives à une opération ou à une série d'opérations déjà portées à la connaissance de l'Agence du revenu du Canada, que ces informations aient été recueillies à la suite d'une divulgation volontaire, de la présentation d'une déclaration de renseignements sur les opérations à déclarer ou de toute autre façon.

■ **Le montant de la rémunération**

Un contrat sera conclu entre Revenu Québec et le dénonciateur.

La rémunération d'un dénonciateur pourra atteindre 15 % des droits, sans égard aux pénalités et aux intérêts, qui seront récupérés par Revenu Québec en application d'une loi fiscale québécoise à la suite de la dénonciation.

Le taux de rémunération sera déterminé en tenant compte notamment de la qualité des informations transmises, de leur pertinence et de leur valeur pour Revenu Québec.

Le contrat tiendra compte également de la coopération du dénonciateur tout au long du processus d'examen des informations.

❑ Un programme ouvert à toute personne physique

Toute personne physique pourra être un dénonciateur pour l'application du programme québécois de dénonciation rémunérée, sauf :

- si elle a bénéficié, directement ou indirectement, d'une ou de plusieurs opérations faisant l'objet de la dénonciation (sauf si elle peut démontrer à la satisfaction de Revenu Québec qu'elle n'y a pas participé);
- si elle a proposé l'opération ou a été rémunérée pour la réalisation ou la planification d'une opération ou d'une série d'opérations faisant l'objet de la dénonciation;
- si elle est employée de Revenu Québec, de l'Agence du revenu du Canada ou d'une autre autorité fiscale, ou dans certains cas a été dans le passé à l'emploi de l'une de ces autorités.

CONCLUSION

Face au phénomène du recours aux paradis fiscaux, le gouvernement renforce son action et prend ses responsabilités en rendant public et en mettant en œuvre le Plan d'action pour assurer l'équité fiscale. Avec ce plan d'action, le gouvernement est plus proactif que jamais pour récupérer des sommes qui échappent au Trésor public. Le gouvernement met en place un ensemble de mesures et d'initiatives dans le but d'assurer une meilleure perception des revenus fiscaux.

Les mesures présentées constituent une série de réponses additionnelles au défi des paradis fiscaux et des difficultés de perception de l'impôt résultant du développement des nouvelles technologies.

❑ Un suivi serré

Un suivi de ces mesures sera assuré dans le cadre du budget, ainsi que dans les rapports annuels de gestion du ministère des Finances et de Revenu Québec.

L'objectif même de perception des revenus dus à l'État québécois, dans le nouveau contexte des affaires, sera explicitement inscrit dans les planifications stratégiques du ministère des Finances et de Revenu Québec.

❑ Des principes respectés, des objectifs clairs

Ces mesures respectent les principes retenus par le gouvernement pour réaliser un équilibre entre la lutte contre les paradis fiscaux et les exigences du développement économique, soit :

- assurer l'intégrité fiscale en respectant l'esprit des actions identifiées par l'OCDE dans la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices;
- être équitable pour toutes les entreprises exerçant des activités au Québec, mais également pour l'ensemble des particuliers;
- faire en sorte que les mesures ne puissent pas être contournées en déplaçant un lieu d'affaires du Québec vers une autre province canadienne;
- se concerter autant que possible avec le gouvernement fédéral.

Avec cet ensemble de mesures, le gouvernement soutient la coopération fiscale internationale visant à lutter contre l'évasion fiscale et l'évitement fiscal abusif. Pour le gouvernement, il est essentiel à la fois de renforcer la confiance que tous les citoyens doivent légitimement avoir dans l'équité des lois et des règles fiscales et d'assurer le plein financement des services publics.

ANNEXES

LISTE DÉTAILLÉE DES ANNEXES

ANNEXE 1 : LES ENJEUX.....	107
1.1 Perception des revenus par l'État québécois	107
1.1.1 Sources de revenus de l'État québécois	107
1.1.2 Perception des revenus globalement efficace.....	108
1.2 Sources et ampleur des pertes fiscales au Québec	113
1.2.1 Sources des pertes fiscales.....	113
1.2.2 Estimation de l'ampleur des pertes fiscales au Québec	115
1.3 Pertes fiscales liées aux paradis fiscaux	117
1.3.1 Ampleur des pertes fiscales liées aux profits détournés.....	118
1.3.2 Ampleur des pertes fiscales découlant de l'économie numérique	124
1.3.3 Ampleur des pertes fiscales imputables à la non-déclaration de placements dans les paradis fiscaux par des particuliers	129
1.4 Description sommaire des règles d'assujettissement applicables à un particulier ou à une société.....	132
1.4.1 Principes de base de l'assujettissement à la taxe de vente du Québec	134
1.4.2 Principes de base de l'assujettissement d'une société à l'impôt sur le revenu	135
1.4.3 Principes de base de l'assujettissement d'une société non résidente à l'impôt sur le revenu	138
1.4.4 Principes de base de l'assujettissement d'un particulier à l'impôt sur le revenu	138
1.4.5 Principes de base de l'assujettissement d'un particulier non-résident à l'impôt sur le revenu.....	139
1.5 Actions multilatérales visant à limiter le recours aux paradis fiscaux : l'OCDE et le Québec	140
1.5.1 Rapport final sur le plan d'action de l'OCDE	140
1.5.2 Initiatives du gouvernement du Canada sur le plan de la fiscalité internationale et actions menées par le Québec	142
1.5.3 Accords signés par le Canada pour lutter contre les paradis fiscaux.....	143

1.6	La taxe sur les profits détournés.....	145
1.6.1	Fondements d'une taxe sur les profits détournés	145
1.6.2	Exemples d'application dans le monde	149
1.6.3	Analyse d'une taxe sur les profits détournés au Québec	152
1.7	Règles relatives aux dividendes reçus de sociétés étrangères	156
1.7.1	Approches québécoise et canadienne à l'égard de la fiscalité des sociétés	156
1.8	Conventions fiscales signées par le Canada.....	161
1.8.1	Compétences du Québec	161
1.8.2	Position du Québec	161
1.9	Étude d'impacts économiques	162
1.9.1	Échanges commerciaux entre le Québec et les paradis fiscaux.....	164
1.9.2	Retombées économiques et fiscales des sociétés du Québec liées aux paradis fiscaux.....	166
1.9.3	Impacts économique et fiscal de la mise en place d'une taxe sur les profits détournés ou du retrait de certaines conventions fiscales canadiennes	168
1.10	Possibilité de percevoir la TVQ par le biais des transactions par carte de crédit	176
1.10.1	Enjeux liés à la perception de la TVQ par les intermédiaires de paiement lors d'achats en ligne hors Québec	176
1.11	Article 5907 du règlement de l'impôt sur le revenu	179
1.11.1	Enjeu soulevé	179
1.11.2	Analyse des règles relatives aux dividendes exonérés	179
1.11.3	Validité du règlement.....	179
1.12	Régime de soutien à la recherche et au développement au Québec.....	180
1.12.1	Traitement fiscal des transferts de propriétés intellectuelles	181
1.12.2	Favoriser l'innovation sous toutes ses formes	183
1.12.3	Les succès du régime québécois de soutien à la R-D.....	185

ANNEXE 2 : LES ACTIONS.....187

1.1	Accroître la lutte contre les planifications fiscales internationales.....	187
1.1.1	Le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales	187
1.1.2	Forum en matière de phénomènes fiscaux internationaux et émergents	192
1.2	Actions multilatérales d'échange d'informations.....	194
1.2.1	Téléversements internationaux – CANAFE.....	194
1.2.2	Échange des déclarations pays par pays.....	195
1.2.3	L'entente entre l'Agence du revenu du Canada et Revenu Québec concernant l'échange de renseignements	197
1.2.4	La Norme d'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale dans le contexte du Québec	198
1.3	Obligation de perception de la TVQ.....	200
1.3.1	Défi du commerce électronique.....	200
1.3.2	Approche proposée par le gouvernement du Québec	200
1.4	Divulgence volontaire	203
1.4.1	Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec	203
1.4.2	La nécessité d'un équilibre entre l'imposition de limites au programme de divulgation volontaire et la capacité de détection de Revenu Québec	207
1.4.3	L'approche de l'OCDE en matière de divulgation volontaire	208
1.4.4	La réflexion fédérale en lien avec le programme des divulgations volontaires de l'Agence du revenu du Canada	210
1.4.5	L'évolution du programme de divulgation volontaire de Revenu Québec.....	210
1.4.6	Maintien du programme de divulgation volontaire.....	211
1.5	Les fiducies non résidentes du Canada	213
1.5.1	Harmonisation de la législation fiscale québécoise.....	213
1.6	Accroître l'accessibilité et l'efficacité des données du registre des entreprises	215
1.6.1	Permettre à la population d'effectuer des recherches au registre par nom d'individu	215

1.6.2	Élargir la liste des organisations pouvant obtenir des informations du registre	215
1.6.3	Accroître la protection du public et la fiabilité des données du Registre.....	216
1.6.4	Promouvoir le registre auprès de la population	217
1.7	Rehausser les exigences en matière d'intégrité pour mieux lutter contre les planifications fiscales agressives	218
1.7.1	Renforcer la lutte aux planifications fiscales agressives.....	220
1.7.2	Rehausser les exigences en matière d'identification des fiducies	221
1.7.3	Examiner l'usage du contrat de prête-nom à des fins d'évitement fiscal et d'évasion fiscale.....	222
1.7.4	Évaluer les moyens permettant de mieux contrer les stratagèmes fiscaux basés sur le trompe-l'œil	223
1.8	Renforcer les conditions d'intégrité.....	224
1.8.1	Situation actuelle	224
1.8.2	Interdire l'octroi de contrats publics aux contribuables ayant été cotisés pour évitement fiscal abusif	227
1.8.3	Nécessité d'analyses additionnelles pour les subventions	228
1.9	Mise en place d'un programme de rémunération accordée aux dénonciateurs en matière fiscale	229
1.9.1	Informations visées	230
1.9.2	Dénonciateur	231
1.9.3	Rémunération	231
1.9.4	Mise en place du programme	231
1.10	Discussions avec le gouvernement fédéral	232

ANNEXE 3 : SUIVI DES RECOMMANDATIONS DE LA COMMISSION DES FINANCES PUBLIQUES233

1.1	Sommaire du suivi des recommandations.....	233
1.2	Suivi détaillé des recommandations	239

Liste des graphiques

GRAPHIQUE 1	Répartition des revenus consolidés du gouvernement – 2016-2017	108
GRAPHIQUE 2	Évolution des revenus autonomes consolidés dans l'économie	109
GRAPHIQUE 3	Évolution du poids du revenu total des particuliers dans l'économie	110
GRAPHIQUE 4	Évolution du revenu imposable des sociétés dans l'économie	111
GRAPHIQUE 5	Valeur des achats en ligne au Québec	124
GRAPHIQUE 6	Échanges de biens du Québec avec les paradis fiscaux	164
GRAPHIQUE 7	Arrivage de dossiers de divulgations volontaires – 2009-2010 à 2016-2017	206

Liste des tableaux

TABLEAU 1	Revenu total relatif à l'impôt des particuliers et revenu imposable des sociétés.....	112
TABLEAU 2	Estimation des pertes fiscales liées à la non-déclaration des revenus légaux.....	116
TABLEAU 3	Origine des pertes fiscales internationales au Québec – 2017.....	117
TABLEAU 4	Calcul des profits détournés hors du Québec – 2017.....	122
TABLEAU 5	Calcul des pertes fiscales liées aux profits détournés hors du Québec – 2017.....	122
TABLEAU 6	Calcul des pertes fiscales liées aux profits détournés – Québec et monde.....	123
TABLEAU 7	Répartition des achats en ligne, de la TVQ perçue et des pertes fiscales selon la provenance.....	125
TABLEAU 8	Pertes fiscales découlant du commerce électronique par catégorie d'articles – 2017.....	127
TABLEAU 9	Estimation des pertes fiscales liées au commerce électronique – 2017.....	128
TABLEAU 10	Estimation des pertes fiscales découlant de la richesse des Québécois détenue dans les paradis fiscaux.....	131
TABLEAU 11	Principaux critères d'assujettissement applicables à un particulier ou à une société.....	133
TABLEAU 12	Liste des juridictions avec lesquelles le Canada a conclu une entente d'échange automatique de renseignements.....	144
TABLEAU 13	Dividendes d'une filiale étrangère reçus par une société canadienne.....	159
TABLEAU 14	Échanges de biens avec les principaux partenaires commerciaux du Québec parmi les paradis fiscaux – 2016.....	165
TABLEAU 15	Statistiques fiscales des multinationales du Québec – 2013.....	166
TABLEAU 16	Répartition sectorielle des sociétés liées aux paradis fiscaux.....	167
TABLEAU 17	Impacts économiques et fiscaux des multinationales du Québec liées aux paradis fiscaux – 2013.....	168
TABLEAU 18	Impacts économiques et fiscaux de l'introduction unilatérale d'une taxe sur les profits détournés – 2013.....	171
TABLEAU 19	Illustration de la hausse du fardeau fiscal brut découlant du retrait de certaines conventions fiscales pour les sociétés du Québec dont le groupe corporatif est lié à des paradis fiscaux.....	173
TABLEAU 20	Illustration des impacts économiques du retrait du Québec des conventions fiscales canadiennes.....	174

TABLEAU 21	Illustration de l'impact fiscal du retrait du Québec des conventions fiscales canadiennes.....	175
TABLEAU 22	Nombre d'entreprises ayant reçu un brevet de l'USPTO et ayant bénéficié des crédits d'impôt à la R-D.....	183
TABLEAU 23	Répartition des ressources additionnelles accordées au ministère des Finances du Québec et à Revenu Québec	189
TABLEAU 24	Récupération fiscale découlant du traitement des divulgations volontaires – 2009-2010 à 2016-2017	206
TABLEAU 25	Suivi des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux	233
TABLEAU 26	Suivi détaillé des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux	239

Liste des illustrations

ILLUSTRATION 1	Origine des pertes fiscales	113
ILLUSTRATION 2	Pertes fiscales liées aux paradis fiscaux	118
ILLUSTRATION 3	Assujettissement d'un particulier et d'une société à l'impôt sur le revenu et à la taxe de vente	134
ILLUSTRATION 4	Principales mesures d'aides fiscales et budgétaires à l'innovation	180

ANNEXE 1 : LES ENJEUX

1.1 Perception des revenus par l'État québécois

1.1.1 Sources de revenus de l'État québécois

En 2016-2017, les revenus consolidés de l'État québécois se chiffrent à 102,9 milliards de dollars et se répartissent entre :

- les revenus autonomes consolidés (82,7 milliards de dollars);
- les transferts fédéraux (20,2 milliards de dollars).

Les revenus autonomes consolidés se composent principalement de revenus fiscaux dont l'évolution est étroitement liée à l'activité économique au Québec de même qu'aux modifications apportées aux régimes fiscaux.

- Ils comprennent aussi des revenus d'autres sources, soit les droits et permis, les revenus des entreprises du gouvernement et les revenus divers tels que les intérêts, la vente de biens et de services ainsi que les amendes, les confiscations et les recouvrements.

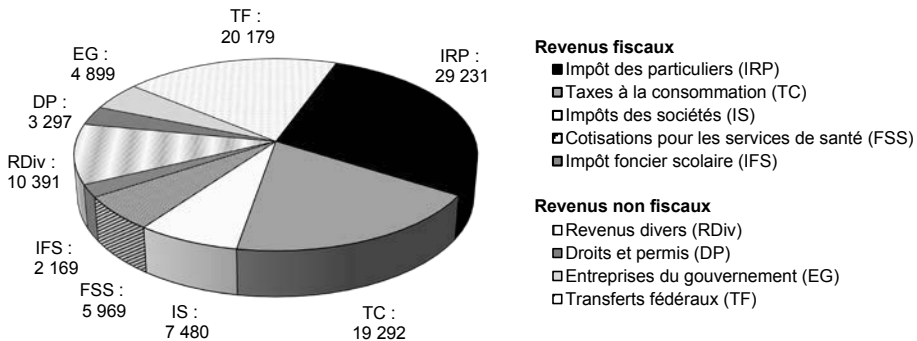
À eux seuls, les revenus fiscaux ont atteint, en 2016-2017, 64,1 milliards de dollars, soit 77,5 % des revenus autonomes et 62,3 % des revenus consolidés. C'est donc dire le rôle crucial des revenus fiscaux dans le financement des services assurés par l'État.

On classe habituellement dans les revenus fiscaux les revenus provenant :

- de l'impôt des particuliers (29,2 milliards de dollars);
- des taxes à la consommation (19,3 milliards de dollars);
- des impôts des sociétés (7,5 milliards de dollars);
- des cotisations pour les services de santé (6,0 milliards de dollars);
- de l'impôt foncier scolaire (2,2 milliards de dollars).

GRAPHIQUE 1

Répartition des revenus consolidés du gouvernement – 2016-2017 (en millions de dollars)



Source : Ministère des Finances du Québec.

1.1.2 Perception des revenus globalement efficace

La perception des revenus fiscaux dus en vertu des lois et règlements s'avère un enjeu majeur pour l'efficacité de l'État. Cette perception est globalement efficace.

- En effet, lorsque l'on examine l'évolution sur une longue période des revenus autonomes consolidés du gouvernement en pourcentage du PIB, on observe une relative stabilité.
- De plus, en analysant les revenus imposables des particuliers et des sociétés – soit les bases d'imposition les plus susceptibles d'être affectées par les initiatives des contribuables visant à échapper à l'impôt –, on ne peut conclure qu'il y a eu érosion de l'assiette d'imposition. Bien au contraire, au Québec, le revenu des particuliers comme celui des sociétés a augmenté par rapport au PIB au cours des vingt dernières années.

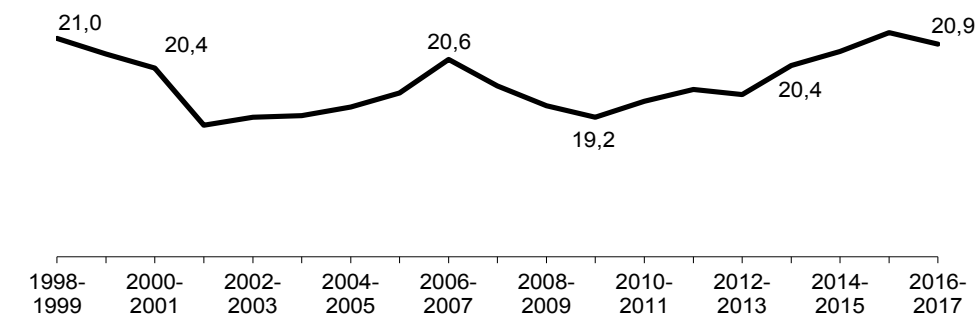
❑ Des revenus stables par rapport au PIB

En 2016-2017, les revenus autonomes consolidés perçus par le gouvernement – soit les revenus consolidés excluant les transferts fédéraux – correspondent à 20,9 % du PIB nominal, établi à près de 396 milliards de dollars. Cette proportion est demeurée à peu près stable depuis près de vingt ans.

En moyenne, la part des revenus consolidés dans l'économie a atteint 20 % entre 1998-1999 et 2016-2017.

GRAPHIQUE 2

Évolution des revenus autonomes consolidés dans l'économie (en pourcentage du PIB nominal)



L'imposition des revenus : le principe de l'autocotisation

Au Québec, comme au Canada et dans un grand nombre de pays développés, le régime d'imposition des revenus repose sur le principe de l'autocotisation. Selon ce principe, chaque contribuable a la responsabilité de déclarer et de transmettre aux autorités fiscales sa contribution, telle que définie selon les prescriptions de la loi.

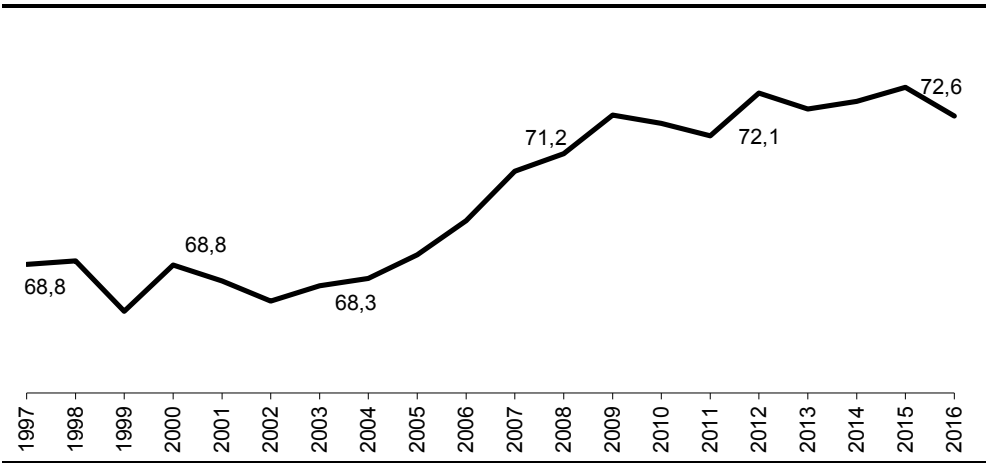
En tant que responsable de l'administration de la fiscalité, Revenu Québec effectue les vérifications nécessaires afin de s'assurer de la justesse des déclarations et du paiement des sommes dues. Tous les contribuables ne pouvant être vérifiés, Revenu Québec procède par échantillonnage, utilisant à cette fin des critères de détermination des risques de non-respect de la loi.

❑ Le revenu total des particuliers

De 1997 à 2016, le revenu total des particuliers est passé de 68,8 % du PIB à 72,6 % du PIB. En 2016, le revenu total des particuliers a atteint près de 285 milliards de dollars par rapport à un PIB de 392 milliards de dollars. Au cours de cette période, le revenu total des particuliers a crû en moyenne de 4,1 % par an, alors que le PIB a connu une croissance moyenne de 3,8 %.

GRAPHIQUE 3

Évolution du poids du revenu total des particuliers dans l'économie (en pourcentage du PIB nominal)



Source : Ministère des Finances du Québec.

Définition du revenu total pour les particuliers

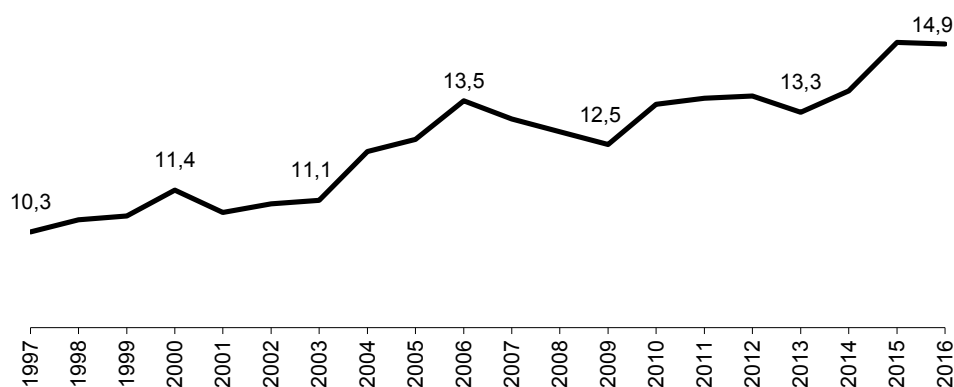
Le revenu total pour l'ensemble des particuliers correspond aux revenus d'emplois, aux revenus d'entreprise et de profession (ex. : revenus nets d'entreprises), aux gains en capital imposables, aux revenus de placement, aux prestations d'assurance-emploi, aux prestations sociales (ex. : prestations d'aide de dernier recours), aux revenus liés à la retraite et aux autres revenus (ex. : prestations d'assurance parentale).

❑ Le revenu imposable des sociétés

On observe le même phénomène pour ce qui est du revenu imposable des sociétés. De 1997 à 2016, le revenu imposable des sociétés au Québec est passé de 10,3 % du PIB à 14,9 % du PIB. Le revenu imposable des sociétés a alors atteint 58 milliards de dollars par rapport à un PIB de 392 milliards de dollars. Durant la période observée, le revenu imposable des sociétés a augmenté en moyenne de 5,8 % par an, alors que le PIB s'est accru de 3,8 % par an.

GRAPHIQUE 4

Évolution du revenu imposable des sociétés dans l'économie (en pourcentage du PIB nominal)



Source : Ministère des Finances du Québec.

Définition du revenu imposable pour les sociétés

Le revenu imposable au Québec de l'ensemble des sociétés canadiennes est obtenu en appliquant la proportion des affaires faites au Québec au revenu imposable mondial déclaré. De façon générale, la proportion des affaires faites au Québec représente la moyenne des revenus réalisés et des salaires versés au Québec par rapport à la totalité des revenus réalisés et des salaires versés par la société.

Ce revenu imposable mondial des sociétés est obtenu en soustrayant les déductions effectivement utilisées (dons, dividendes imposables déductibles, pertes reportées) du revenu net aux fins du calcul de l'impôt. Ce dernier correspond au bénéfice net selon les états financiers, ajusté pour l'amortissement, les provisions et les réserves.

❑ Un bon indicateur de la capacité de perception

L'évolution du revenu imposable constitue un bon indicateur de la capacité du gouvernement de percevoir les revenus qui lui sont dus, puisque l'on ne prend en compte que les tendances affectant l'assiette imposable, indépendamment des modifications apportées au taux d'imposition au cours de la période. La croissance de la part des revenus imposables déclarés en fonction du PIB peut s'expliquer en partie par les mesures de vérification fiscale mises en place.

TABLERAU 1

Revenu total relatif à l'impôt des particuliers et revenu imposable des sociétés (en millions de dollars)

	2016
PIB nominal	392 173
Impôt des particuliers	
Revenu total	284 811
<i>En % du PIB nominal</i>	72,6
Impôts des sociétés	
Revenu imposable	58 487
<i>En % du PIB nominal</i>	14,9

Source : Ministère des Finances du Québec.

1.2 Sources et ampleur des pertes fiscales au Québec

Une partie des revenus dus à l'État échappent au fisc et ne peuvent financer les services publics parce que des contribuables, particuliers ou entreprises, ne se conforment pas aux règles fiscales. Cette non-conformité prend des formes diverses.

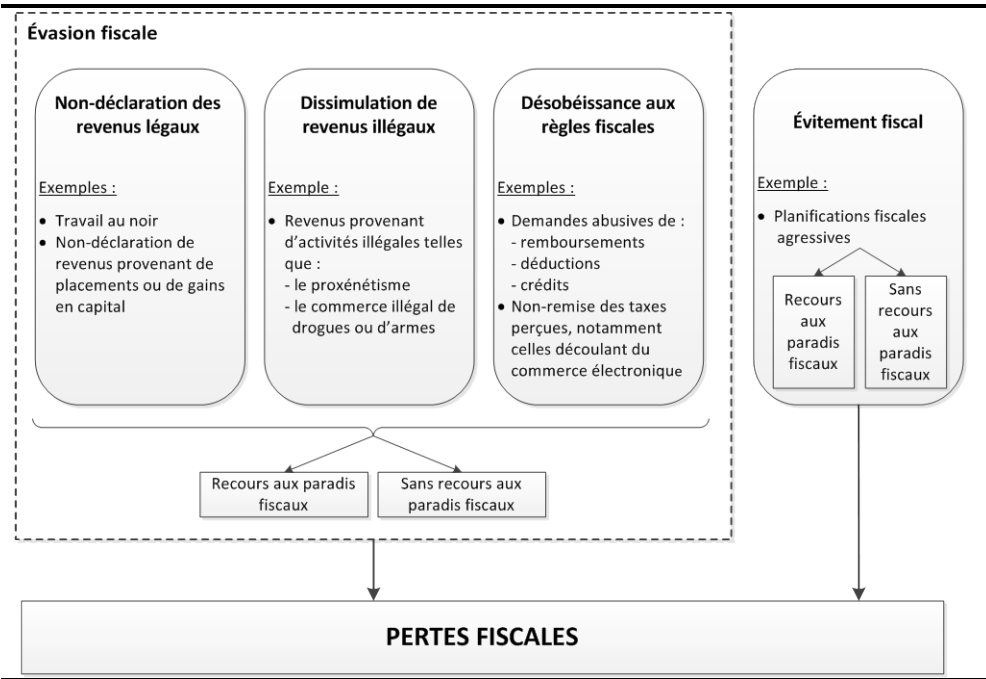
1.2.1 Sources des pertes fiscales

Le régime fiscal est régi par un ensemble de lois et de règlements. Conformément à ceux-ci, l'État s'attend à percevoir une certaine somme de revenus fiscaux. Lorsque des contribuables contreviennent, volontairement ou involontairement, à ces lois et règlements, l'État ne perçoit pas tous les revenus fiscaux qui lui sont dus. Cet écart est appelé pertes fiscales.

Les pertes fiscales découlent de quatre sources, chacune pouvant impliquer le recours aux paradis fiscaux. Les trois premières sources de pertes fiscales ont en commun la particularité de résulter de gestes illégaux. Lorsqu'on parle d'évasion fiscale, on fait explicitement référence à l'une ou à plusieurs de ces trois sources. La quatrième renvoie quant à elle à l'évitement fiscal.

ILLUSTRATION 1

Origine des pertes fiscales



Source : Ministère des Finances du Québec.

Description des sources de pertes fiscales

La non-déclaration de revenus légaux

La première source de pertes fiscales correspond à des revenus légaux que des contribuables ont omis de déclarer, partiellement ou totalement.

L'activité permettant d'obtenir ces revenus est légale, mais la dissimulation d'une partie ou de la totalité de ceux-ci au regard de l'impôt est illégale.

Lorsque les revenus non déclarés proviennent d'un emploi, il s'agit de travail au noir. Pour les entreprises, il s'agit principalement de profits dissimulés. Dans les deux cas, ils peuvent aussi provenir de placements ou de gains en capital non déclarés.

La dissimulation de revenus illégaux

La deuxième source regroupe les pertes fiscales résultant de la non-imposition de revenus illégaux.

Les revenus découlant des activités illégales et criminelles sont imposables en vertu des lois fiscales. Par leur nature, les revenus produits par ce type d'activités sont rarement déclarés à l'État, ce qui entraîne une perte fiscale.

La désobéissance aux règles fiscales

La troisième source englobe les pertes fiscales provenant du non-respect des règles fiscales.

Ce phénomène est observé lorsque des contribuables présentent des demandes frauduleuses de remboursement, de déduction ou de crédit découlant par exemple de la fausse facturation, ou ne remettent pas les taxes normalement perçues dans le cadre de leurs activités.

L'évitement fiscal

La quatrième source constitue de l'évitement fiscal. Cette catégorie de pertes fiscales correspond à des interprétations de la loi qui sont à la limite de la légalité. Le recours à ce procédé ne contrevient à aucune règle particulière de la loi, mais il est non conforme à son esprit.

Cette source comprend les planifications fiscales agressives, qui réduisent l'impôt par des opérations financières souvent complexes, sans qu'il soit possible a priori de déterminer si cette réduction respecte ou non l'esprit de la loi.

☐ **Le recours aux paradis fiscaux**

Les revenus qui échappent à l'État par l'entremise des quatre sources de pertes fiscales sont parfois dissimulés dans des paradis fiscaux. Ainsi, les paradis fiscaux constituent notamment un abri pour les bénéfices tirés de l'évasion fiscale ou de l'évitement fiscal, en les rendant difficilement détectables. Ils ont généralement en commun :

- d'offrir un régime fiscal dont l'administration manque de transparence et dont les impôts sont très bas, voire inexistants;
- de disposer de lois très strictes en matière de protection du secret bancaire;
- de ne pas faire de véritable échange d'informations avec d'autres pays.

Les particuliers ont généralement recours aux paradis fiscaux pour frauder le fisc ou pour y blanchir de l'argent. Les entreprises, quant à elles, les utilisent principalement afin de réduire ou d'éliminer l'imposition de leurs profits au moyen de l'évitement fiscal.

1.2.2 Estimation de l'ampleur des pertes fiscales au Québec

Le ministère des Finances du Québec, en collaboration avec Revenu Québec, procède régulièrement à l'estimation des pertes fiscales découlant de la non-déclaration de revenus légaux. Des obstacles importants complexifient cependant l'estimation des pertes fiscales imputables à la dissimulation de revenus illégaux, à la désobéissance aux règles fiscales et à l'évitement fiscal.

☐ **Pertes fiscales découlant de la non-déclaration de revenus légaux**

Les pertes fiscales dues aux revenus légaux que les contribuables ont omis de déclarer sont régulièrement estimées par le ministère des Finances du Québec. L'objectif de cet exercice est de cibler les secteurs comportant un risque plus élevé d'évasion fiscale et de détecter les tendances. Cela permet au gouvernement de mieux ajuster son intervention dans la lutte contre l'évasion fiscale.

Méthodologie utilisée pour l'estimation des pertes fiscales
L'approche retenue par le ministère des Finances du Québec pour évaluer les pertes fiscales consiste en la décomposition du produit intérieur brut en différents secteurs d'activité économique. Un taux d'évasion fiscale est ensuite déterminé et appliqué à chaque secteur d'activité. Le résultat de ce calcul permet d'obtenir l'ampleur de l'économie au noir par secteur. Pour déterminer le montant des pertes fiscales, les taux d'imposition et de taxation moyens correspondants sont appliqués à l'économie au noir estimée, et ce, pour chaque secteur d'activité.

■ Les résultats obtenus

En 2015, l'économie au noir représentait 3,4 % du PIB du Québec, ce qui est inférieur aux estimations réalisées antérieurement. En effet, les travaux antérieurs ont estimé l'économie au noir au Québec en pourcentage du PIB à 3,8 % en 2013, 4,2 % en 2008 et 4,0 % en 2002.

TABEAU 2

Estimation des pertes fiscales liées à la non-déclaration des revenus légaux (en milliards de dollars, sauf indication contraire)

	Taux d'évasion fiscale (en % du PIB)	Économie au noir	Pertes fiscales
2002	4,0	9,7	2,5
2008	4,2	12,8	3,5
2013	3,8	13,7	3,9
2015	3,4	13,1	3,8

Sources : Statistique Canada, Revenu Québec et ministère des Finances du Québec.

Le montant de la richesse produite légalement, mais non déclarée à l'administration fiscale (économie au noir), s'établissait quant à lui à 13,1 milliards de dollars. En conséquence, les pertes fiscales imputables à la non-déclaration de revenus légaux étaient de 3,8 milliards de dollars en 2015, soit environ 6 % des revenus fiscaux du gouvernement.

Mesure de l'ampleur de l'évasion fiscale et de l'évitement fiscal par le gouvernement du Canada

Jusqu'ici, le gouvernement fédéral n'a pas publié de mesure de l'ampleur de l'évasion fiscale et de l'évitement fiscal au Canada. Ainsi, il n'existe pas d'évaluation pour le Canada des pertes fiscales imputables à l'évasion fiscale ou à l'évitement fiscal découlant notamment du recours aux paradis fiscaux.

Le gouvernement fédéral a toutefois entrepris une série de travaux sur l'estimation de l'écart fiscal au Canada, soit la différence entre les taxes et les impôts qui seraient payés si toutes les obligations étaient entièrement respectées dans tous les cas et les taxes et les impôts qui sont réellement reçus et recouvrés.

La première étude de la série porte sur l'écart fiscal lié à la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH). Une analyse réalisée par l'Agence du revenu du Canada conclut qu'entre les années 2000 et 2014, l'écart fiscal moyen lié à la perception de la TPS/TVH aurait été de 5,6 %. Cette proportion correspond aux pertes de recettes fiscales possibles dues à l'inobservation des contribuables.

Une autre étude de cette série s'est penchée sur l'écart fiscal dû à la non-déclaration de revenus imposables. Dans cette étude, des estimations des impôts établis non recouvrés et des revenus non déclarés de l'économie clandestine ont été produites. Pour l'année 2014, l'Agence du revenu du Canada estime cet écart fiscal à 8,7 milliards de dollars, soit 6,4 % des recettes fiscales possibles liées à l'impôt sur le revenu.

La prochaine étude, qui portera sur la composante internationale de l'écart fiscal, sera publiée en 2018 selon l'Agence du revenu du Canada.

1.3 Pertes fiscales liées aux paradis fiscaux

L'estimation des pertes fiscales découlant du recours aux paradis fiscaux est complexe. En effet, il existe peu de données concernant l'ampleur du phénomène des paradis fiscaux et l'impact de ceux-ci en matière de pertes fiscales pour les pays touchés. Ces données sont également rares pour le Canada et presque inexistantes pour le Québec.

Tout exercice d'évaluation des pertes fiscales imputables aux paradis fiscaux pour le Québec se heurte à des problèmes de disponibilité des données. Par contre, d'autres méthodes ont été développées pour pallier ce problème.

Une estimation des pertes pour le Québec en 2017 associées au recours aux paradis fiscaux par les particuliers et les entreprises a été réalisée. Ces pertes sont estimées à 686 millions de dollars :

- 159 millions de dollars attribuables aux profits détournés par des sociétés multinationales;
- 270 millions de dollars attribuables à la non-perception de la taxe de vente sur les achats de biens et de services en ligne;
- 257 millions de dollars attribuables au recours aux paradis fiscaux par des particuliers.

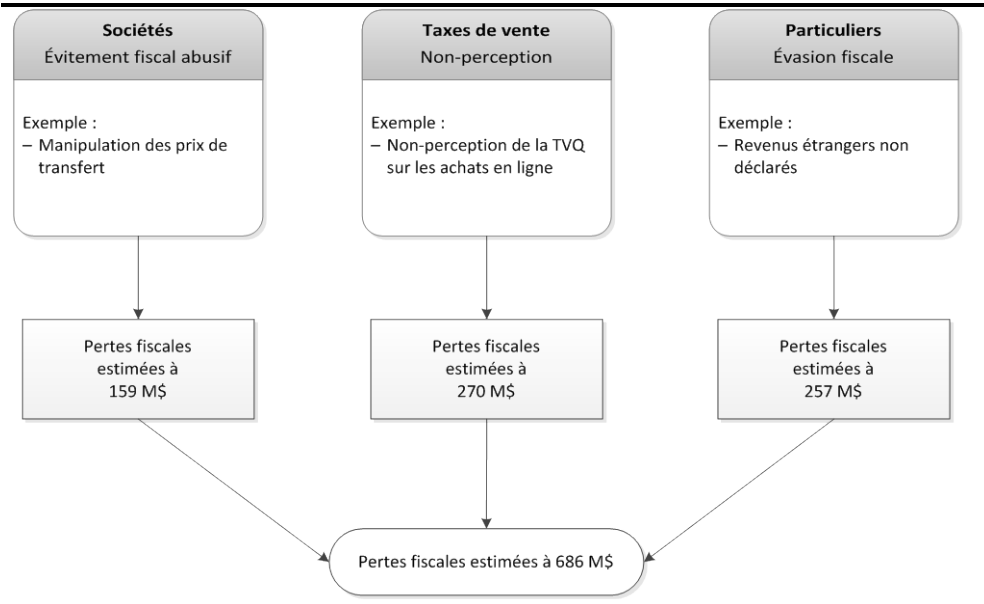
TABEAU 3

Origine des pertes fiscales internationales au Québec – 2017
(en millions de dollars)

	Pertes fiscales
Évitement fiscal résultant des profits détournés	159
Commerce électronique	270
Non-déclaration de placements dans les paradis fiscaux par des particuliers	257
TOTAL	686

Sources : Revenu Québec et ministère des Finances du Québec.

Pertes fiscales liées aux paradis fiscaux



Sources : Revenu Québec et ministère des Finances du Québec.

1.3.1 Ampleur des pertes fiscales liées aux profits détournés

La pratique de l'évitement fiscal par une société correspond au recours à des planifications visant à réduire l'impôt à payer, lesquelles découlent d'une interprétation de la loi fiscale à la limite de la légalité.

- Les planifications d'évitement fiscal ne contreviennent à aucune règle particulière, mais ne sont pas conformes à l'esprit de la loi.
- Ces planifications fiscales peuvent consister en des opérations complexes comportant plusieurs étapes et faisant appel à des mécanismes sophistiqués, faisant en sorte qu'il n'est souvent pas possible a priori de déterminer si elles respectent ou non l'esprit de la loi fiscale.

Une méthode d'évitement fiscal utilisée par des sociétés multinationales pour réduire leur fardeau fiscal consiste à détourner des profits vers des juridictions à faible imposition.

- Cette pratique entraîne des pertes fiscales pour les gouvernements concernés.

❑ L'estimation de l'OCDE des pertes fiscales globales liées aux profits détournés

Dans son rapport *Measuring and Monitoring BEPS*¹, paru en 2015, l'OCDE présente une méthodologie pour estimer l'impact de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices sur les recettes fiscales mondiales provenant de l'impôt sur le revenu des sociétés.

- L'analyse repose sur des données d'états financiers individuels de 1,2 million de sociétés multinationales provenant de 46 pays, principalement de l'OCDE et du G20.

Le modèle de l'OCDE fait la distinction entre deux types de planification fiscale entraînant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices :

- les profits détournés, soit la localisation des bénéfices dans des juridictions à taux d'imposition plus faibles, notamment par l'optimisation des prix de transfert, ainsi que la localisation des actifs intangibles et des dettes;
- l'exploitation des disparités entre les régimes fiscaux, qui permet aux sociétés multinationales de grande taille de tirer avantage des écarts entre les régimes fiscaux, des traitements fiscaux préférentiels et des taux d'imposition négociés.

Prix de transfert

Prix de transfert et pleine concurrence

Un prix de transfert est le prix sur lequel un fournisseur et un acquéreur de fournitures données s'entendent. Ces fournitures peuvent notamment porter sur des biens, des services, des redevances, des intérêts, des garanties et des honoraires de gestion; elles peuvent aussi porter sur l'utilisation de la propriété intellectuelle, si elles sont par exemple des marques de commerce et des brevets.

Des règles relatives aux prix de transfert sont prévues dans les législations fédérale et québécoise. Elles visent à protéger l'assiette fiscale en encourageant les contribuables à se conformer au principe de pleine concurrence.

Ainsi, des opérations transfrontalières, conclues entre un contribuable canadien et un non-résident qui lui est lié, doivent être comparables à celles qui auraient été conclues entre des parties n'ayant aucun lien de dépendance.

Lorsque les conditions de ces opérations transfrontalières ne respectent pas le principe de pleine concurrence, des redressements peuvent alors être apportés au revenu du contribuable canadien. Ces redressements correspondent à la valeur ou à la nature des montants qui auraient été déterminés si les modalités conclues ou imposées entre les participants, à l'égard de l'opération ou de la série d'opérations, avaient été celles qui auraient été conclues entre des personnes n'ayant pas de lien de dépendance entre elles.

¹ ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES, *Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 – 2015 Final Report*, 5 octobre 2015.

■ Résultat de l'estimation de l'OCDE

Afin d'estimer les pertes fiscales liées aux profits détournés, l'OCDE utilise un modèle permettant d'isoler l'effet sur les profits déclarés des écarts de taux d'imposition entre les membres d'un groupe corporatif qui résident dans diverses juridictions.

Sous l'hypothèse d'une proportionnalité directe entre les profits déplacés et l'impôt sur le revenu des sociétés payé par les sociétés multinationales, l'OCDE estime que les deux tiers des pertes fiscales mondiales liées à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices sont attribuables aux profits détournés, soit en moyenne 3,4 % des recettes de l'impôt sur le revenu des sociétés en 2014 (97 milliards de dollars américains).

□ Méthode d'estimation pour le Québec

Bien qu'il existe une abondante littérature démontrant l'existence de la problématique du transfert de bénéfices, la quantification de ce phénomène au Québec demeure complexe, notamment en raison d'enjeux conceptuels et d'importantes limites aux données disponibles.

— En effet, il n'existe aucune information exhaustive sur les structures organisationnelles des sociétés multinationales opérant au Québec ni aucune banque de données sur leurs déclarations de revenus dans les autres juridictions où elles ont des activités.

■ Une adaptation du modèle de l'OCDE pour le Québec

L'approche retenue pour estimer les profits détournés hors du Québec consiste à adapter la méthodologie développée par l'OCDE aux données réelles des sociétés multinationales ayant des activités au Québec.

Plutôt que de procéder à une simple extrapolation des résultats de l'OCDE, l'utilisation de données réelles permet une analyse plus précise et adaptée à la réalité du Québec, notamment en ce qui a trait à l'estimation de l'assiette fiscale pouvant faire l'objet de stratagèmes fiscaux.

■ Les données utilisées

Le ministère des Finances du Québec a composé un échantillon de 230 groupes corporatifs actifs au Québec et à l'international.

— Cet échantillon a été utilisé afin d'évaluer l'écart entre le taux d'imposition du Québec et celui des pays où les sociétés multinationales du Québec ont des opportunités de déplacer des profits, selon la résidence de leurs sociétés associées.

De plus, de concert avec Revenu Québec, le ministère des Finances du Québec a constitué une base de données fiscales des sociétés multinationales présentes au Québec afin notamment :

- d'évaluer leur revenu imposable déclaré sur une base mondiale, soit les profits pouvant faire l'objet d'un déplacement hors du Québec;
- de mesurer leur propension à déclarer des profits au Québec en fonction de la valeur de leurs actifs.

■ La méthode d'estimation

L'équation proposée par l'OCDE pour calculer les pertes fiscales liées aux profits détournés est adaptée pour le Québec de la manière suivante, afin d'estimer les profits détournés par les sociétés multinationales québécoises :

$$\begin{aligned} \text{Profits détournés du Québec} = & \text{Réactivité mondiale du ratio profit-actif aux écarts} \\ & \text{de taux d'imposition} \\ & \times \text{ratio actif-profit moyen} \\ & \times \text{écart de taux d'imposition moyen} \\ & \times \text{revenu imposable total des sociétés} \\ & \text{multinationales} \end{aligned}$$

Quant à elle, l'estimation des pertes fiscales pour le Québec se calcule par l'équation suivante :

$$\begin{aligned} \text{Pertes fiscales du Québec} = & \text{Profits détournés du Québec} \\ & \times \text{taux d'imposition des sociétés} \end{aligned}$$

La réactivité mondiale du ratio profit-actif aux écarts de taux d'imposition est le paramètre estimé par l'OCDE pour quantifier la propension des sociétés multinationales à transférer des profits aux autres membres d'un même groupe corporatif situés dans des juridictions où les taux d'imposition sont inférieurs.

- Ce paramètre étant uniquement évalué au niveau mondial, l'estimation du ministère des Finances du Québec est basée sur l'hypothèse que le comportement des sociétés multinationales présentes au Québec est similaire à celui des autres sociétés multinationales à travers le monde.

Le ratio actif-profit moyen est calculé par le quotient de l'actif et du revenu net d'après les états financiers de la population des sociétés multinationales actives au Québec, provenant des déclarations de revenus des sociétés.

- Ces données ont également servi à déterminer le revenu imposable total des sociétés multinationales actives au Québec.

Finalement, l'écart de taux d'imposition moyen est estimé par la différence entre le taux statutaire combiné au Québec pour l'échantillon de groupes corporatifs de sociétés multinationales et le taux statutaire moyen des juridictions où résident les membres du même groupe.

❑ Résultat des estimations pour le Québec

■ Des profits détournés hors du Québec estimés à 1,4 milliard de dollars

Sur cette base, il est estimé que les profits potentiellement détournés par les sociétés multinationales présentes au Québec totaliseraient près de 1,4 milliard de dollars en 2017, ce qui représente :

- 0,4 % de leur chiffre d'affaires au Québec;
- 7,3 % de leur revenu imposable déclaré au Québec.

Globalement, ce montant représente 2,4 % des profits déclarés au Québec par l'ensemble des sociétés en activité au Québec.

TABLERAU 4

Calcul des profits détournés hors du Québec – 2017

(en millions de dollars, sauf indication contraire)

Réactivité mondiale du ratio profit-actif aux écarts du taux d'imposition	–0,1
x ratio actif-profit moyen	18,1
x écart de taux d'imposition moyen (en points de pourcentage)	0,9
x revenu imposable total des sociétés multinationales	82 935
= PROFITS DÉTOURNÉS HORS DU QUÉBEC	–1 351
<i>En proportion des profits totaux déclarés au Québec</i>	<i>–2,4 %</i>

Source : Ministère des Finances du Québec.

■ Des pertes fiscales estimées à 159 millions de dollars pour le Québec

Sous l'hypothèse que tous les profits détournés hors du Québec par les sociétés multinationales étaient imposés au taux général d'imposition, les pertes fiscales sont estimées à 159 millions de dollars.

- Ce montant représente 2,5 % des recettes totales de l'impôt sur le revenu des sociétés au Québec.

TABLERAU 5

Calcul des pertes fiscales liées aux profits détournés hors du Québec – 2017

(en millions de dollars)

Profits détournés hors du Québec	–1 351
x taux d'imposition général des sociétés	11,8 %
= PERTES FISCALES LIÉES AUX PROFITS DÉTOURNÉS HORS DU QUÉBEC	–159
<i>En pourcentage des recettes totales de l'impôt sur le revenu des sociétés</i>	<i>–2,5 %</i>

Source : Ministère des Finances du Québec.

■ Comparaison avec les pertes fiscales globales

À 2,5 % des recettes totales de l'impôt sur le revenu des sociétés, les pertes fiscales, pour le Québec, liées aux profits détournés sont légèrement inférieures à la moyenne mondiale de 3,4 % estimée par l'OCDE.

— Cet écart peut s'expliquer notamment par le plus faible écart de taux d'imposition au sein des groupes corporatifs du Québec (0,9 point de pourcentage) que la moyenne mondiale (3,6 points de pourcentage).

TABLEAU 6

Calcul des pertes fiscales liées aux profits détournés – Québec et monde

	Québec (2017)	Monde (2014) ⁽¹⁾
Réactivité mondiale du ratio profit-actif aux écarts de taux d'imposition	-0,1	-0,1
× ratio actif-profit moyen	18,1	16,1
× écart de taux d'imposition moyen (en points de pourcentage)	0,9	3,6
× impôt des sociétés payé par les sociétés multinationales	9 786 M\$ ⁽³⁾	1 669 G\$ ^{(2),(4)}
= PERTES FISCALES LIÉES AUX PROFITS DÉTOURNÉS	-159 M\$	-97 G\$ ⁽²⁾
<i>En proportion des recettes totales de l'impôt sur le revenu des sociétés</i>	-2,5 %	-3,4 %

(1) Estimation d'après les paramètres moyens du modèle de l'OCDE.

(2) En dollars américains.

(3) Revenu imposable total des sociétés multinationales multiplié par le taux général d'imposition (82 935 M\$ x 11,8 % = 9 786 M\$).

(4) Part des profits totaux attribuable aux sociétés multinationales multiplié par les recettes globales estimées de l'impôt sur le revenu des sociétés avant crédits d'impôt (59 % x 2 300 G\$ x 1,23 = 1 669 G\$).

Sources : OCDE et ministère des Finances du Québec.

1.3.2 Ampleur des pertes fiscales découlant de l'économie numérique

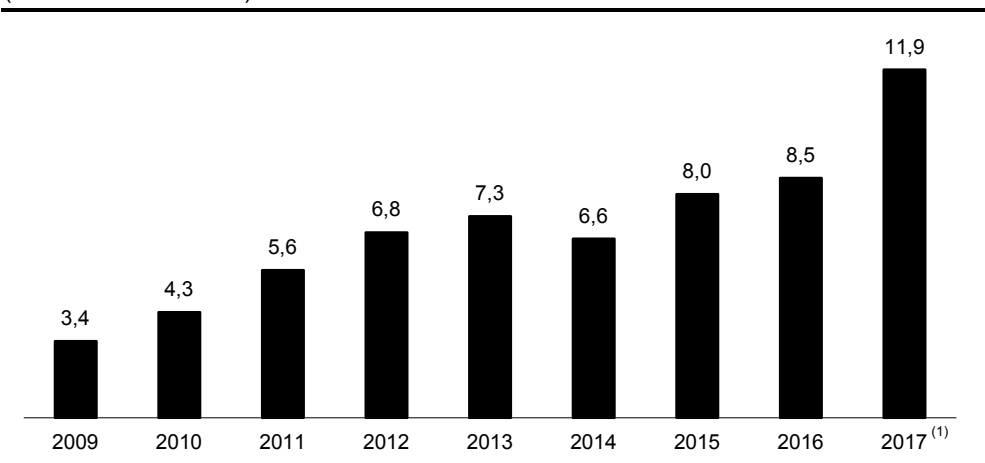
Le développement de l'économie numérique amène des changements importants dans la façon d'effectuer des transactions. Ces changements se présentent principalement sous deux formes :

- le commerce électronique, qui permet de vendre ou d'acheter des biens et des services en profitant d'un paiement et d'une livraison physiques ou numériques;
- l'économie collaborative, qui permet aux particuliers de faire l'échange avec d'autres particuliers des biens et de services sous forme de vente ou de location par l'intermédiaire d'une plateforme de mise en relation.

Ces deux formes de l'économie numérique se sont développées de manière accélérée au cours des dernières années. Ainsi, il est estimé que les achats des Québécois en ligne sont passés de 3,4 milliards de dollars en 2009 à 11,9 milliards de dollars en 2017.

GRAPHIQUE 5

Valeur des achats en ligne au Québec (en milliards de dollars)



(1) Préviation à partir des quatre premiers mois de l'année.

Sources : Centre facilitant la recherche et l'innovation dans les organisations - Sondage NetTendance et Revenu Québec.

De même, les sites d'économie collaborative, qui mettent en relation les fournisseurs et les consommateurs, se sont également déployés dans plusieurs domaines d'activité. Les sites les plus connus sont actifs en transport rémunéré de personnes et en hébergement, mais ils s'étendent également à la location d'espace, au sociofinancement, à la vente de biens usagés, etc.

Des pertes fiscales sont enregistrées dans les deux formes d'économie numérique en raison de :

- la présence d'entreprises étrangères agissant comme intermédiaires en ligne (sans présence physique ou significative au Québec);
- l'anonymat des utilisateurs puisqu'il est difficile pour les autorités fiscales de les identifier afin de s'assurer qu'ils respectent leurs obligations fiscales;
- la méconnaissance ou le non-respect des lois fiscales par ceux qui participent à cette économie.

Ces pertes fiscales représentent les recettes fiscales additionnelles dont bénéficierait le gouvernement du Québec si tous les participants de l'économie numérique s'acquittaient de leurs obligations.

❑ Pertes fiscales découlant du commerce électronique

Les pertes fiscales liées au commerce en ligne sont évaluées à 269,9 millions de dollars. Ces pertes proviennent principalement des achats effectués outre-frontières, soit 226,8 millions de dollars. En effet, les commerçants en ligne québécois sont inscrits aux fichiers des taxes auprès de Revenu Québec, comme la plupart de ceux auprès de qui des achats sont faits ailleurs au Canada. Par contre, la proportion des pertes fiscales atteint plus de 90 % hors Canada.

TABLEAU 7

Répartition des achats en ligne, de la TVQ perçue et des pertes fiscales selon la provenance

	Achats (en G\$)	Assiette taxable (en G\$) ⁽¹⁾	TVQ perçue (en M\$)	Pertes fiscales	
				(en M\$)	(en %) ⁽²⁾
Achats au Québec	3,7	2,2	224,7	—	—
Achats au Canada hors Québec	4,1	2,6	220,6	43,1	16,3
Achats hors Canada	4,1	2,5	24,2	226,8	90,4
TOTAL	11,9	7,3	469,5	269,9	35,2

(1) Assiette taxable au taux de 10 % correspondant aux taxes perçues et aux pertes fiscales.

(2) Pertes fiscales / (pertes fiscales + TVQ perçue).

Source : Revenu Québec.

Loi actuellement en vigueur

Achats au Canada hors Québec

Les entreprises canadiennes n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec n'ont pas l'obligation de s'inscrire au fichier de la TVQ.

- Les consommateurs québécois ont la responsabilité de faire une autocotisation et de remettre la TVQ à Revenu Québec pour l'achat d'un bien ou d'un service auprès d'un fournisseur situé au Canada mais hors du Québec, si ce fournisseur n'a pas perçu la TVQ¹.

Achats hors Canada

Les entreprises n'ayant pas de présence physique ou significative au Canada n'ont pas l'obligation de s'inscrire aux fichiers de la TPS/TVH et de la TVQ aux fins de la perception de ces taxes.

- La perception des taxes sur un bien meuble corporel est effectuée par l'Agence des services frontaliers du Canada^{2,3}.
 - Lorsque la TVQ n'est pas perçue, les consommateurs doivent faire une autocotisation et, ainsi, remettre la TVQ à Revenu Québec.
- Ce sont également les consommateurs qui doivent faire une autocotisation pour l'achat d'un bien ou d'un service et, ainsi, remettre la TVQ à Revenu Québec.

1 Un consommateur québécois n'a pas à faire d'autocotisation lorsque la somme de la TVQ à remettre à Revenu Québec sur ses achats n'excède pas un montant de 35 \$ au cours d'un même mois civil.

2 Exemption de la TVQ sur les colis d'une valeur de 20 \$ et moins ainsi que sur les cadeaux d'une valeur de 60 \$ et moins.

3 L'Agence des services frontaliers du Canada perçoit la TPS/TVH et, le cas échéant, la TVQ en vertu de l'Entente relative à la perception et au remboursement par le Canada de certaines taxes à la consommation du Québec.

Pour les catégories de biens et de services concernés, le tableau suivant démontre que les biens électroniques ainsi que les films, la musique et les jeux vidéo sont les articles pour lesquels les pertes fiscales sont les plus importantes.

TABLEAU 8

Pertes fiscales découlant du commerce électronique par catégorie d'articles – 2017

(en millions de dollars)

	Au Canada hors Québec	Hors Canada	Total - Hors Québec
Taxes à percevoir			
Électronique	23,8	78,1	101,9
Musique, films et jeux vidéo ⁽¹⁾	0,9	67,5	68,4
Vêtements	2,9	34,9	37,8
Décoration et maison	4,1	16,1	20,2
Automobiles et motorisés	0,5	9,2	9,7
Sports	0,2	9,3	9,5
Alimentation, santé et beauté	2,2	6,7	8,9
Logiciels et applications mobiles	0,2	2,3	2,5
Livres, revues et journaux	0,3	1,8	2,1
Voyages et transport / Spectacles, sorties et restaurants	—	—	—
Autres	8,0	25,1	33,1
Total – Taxes à percevoir	43,1	251,0	294,1
Taxes perçues	—	-24,2	-24,2
Pertes fiscales totales	43,1	226,8	269,9

(1) La catégorie Musique, films et jeux vidéo comprend des biens corporels ainsi que des biens incorporels et des services. L'évaluation tient également compte de la valeur des abonnements en ligne.

Source : Revenu Québec.

Ces montants n'incluent pas les exemptions déjà accordées, soit :

- pour les colis d'une valeur de moins de 20 \$ et les cadeaux de moins de 60 \$ à la frontière;
- pour les achats au Canada hors Québec, si la TVQ à remettre est inférieure à 35 \$ mensuellement.

■ Résultats pour le Québec

Les pertes fiscales de TVQ se rapportant aux achats en ligne au Canada hors Québec sont estimées à 43,1 millions de dollars.

Pour ce qui est des pertes fiscales liées à la TVQ se rapportant aux achats en ligne hors Canada, elles sont estimées à 226,8 millions de dollars, répartis comme suit :

- biens corporels : 158,4 millions de dollars;
- biens incorporels et services : 68,4 millions de dollars.

TABLEAU 9

Estimation des pertes fiscales liées au commerce électronique – 2017 (en millions de dollars)

	Pertes fiscales
Au Canada hors Québec	
Biens corporels	42,0
Biens incorporels et services	1,1
Sous-total	43,1
Hors Canada	
Biens corporels	158,4
Biens incorporels et services	68,4
Sous-total	226,8
TOTAL	269,9

Source : Revenu Québec.

Méthodologie

Les données de base utilisées pour estimer les pertes fiscales de TVQ liées au commerce électronique proviennent du sondage de l'Indice du commerce électronique au Québec, réalisé mensuellement de janvier à décembre 2017. Chaque mois au cours de cette période, 500 adultes québécois ayant procédé à des achats en ligne au cours du mois précédent sont interrogés, par téléphone ou en ligne.

Pour estimer les pertes fiscales, Revenu Québec a :

- déterminé si les articles achetés étaient taxables ou non;
- vérifié pour plus de 600 sites représentant environ 90 % des achats si les propriétaires étaient inscrits au fichier de la TVQ à Revenu Québec;
- vérifié si la TVQ était perçue ou non au moment de l'achat;
- considéré la TVQ qui est effectivement perçue aux frontières.

❑ Pertes fiscales découlant de l'économie collaborative

L'avènement de l'économie collaborative soulève non seulement des enjeux relativement à la perception et à la remise des taxes, mais également en ce qui a trait à la déclaration en impôt des revenus gagnés.

La valeur des pertes fiscales relativement à l'économie collaborative est plus difficile à établir en raison :

- de la difficulté d'estimer les dépenses déductibles d'impôt, seul le revenu net étant imposable;
- du seuil pour les petits fournisseurs qui fait que les taxes ne sont généralement pas à percevoir lorsque la valeur annuelle des ventes se situe sous les 30 000 \$, à l'exception notable du transport de personnes pour lequel ce seuil n'existe pas.

Néanmoins, il est facile de constater que le transport de personnes et l'hébergement collaboratifs sont devenus des phénomènes importants dans leur secteur. C'est pourquoi le gouvernement a déjà agi en réalisant des ententes avec des entreprises comme Uber et Airbnb.

1.3.3 Ampleur des pertes fiscales imputables à la non-déclaration de placements dans les paradis fiscaux par des particuliers

Une partie de la richesse des particuliers est investie dans les paradis fiscaux, notamment afin de diminuer les impôts qui seraient normalement perçus sur leurs revenus de placement.

Il en découle des pertes fiscales, qui correspondent aux recettes fiscales qui auraient été obtenues par le Québec si les revenus de placement des actifs financiers des particuliers québécois avaient été déclarés au Canada.

❑ Méthode d'estimation

Pour estimer les pertes fiscales dues à la non-déclaration de placements dans les paradis fiscaux, le ministère des Finances du Québec évalue d'abord la richesse des Canadiens qui y est détenue.

La richesse financière totale des Canadiens détenue dans les paradis fiscaux est obtenue en multipliant le PIB du Canada par le pourcentage de la richesse des Canadiens détenue dans les paradis fiscaux, qui est tiré d'une étude de 2017 réalisée par une équipe dont fait partie l'économiste Gabriel Zucman².

² ANNETTE ALSTADSÆTER, NIELS JOHANNESSEN ET GABRIEL ZUCMAN, *Who Owns the Wealth in Tax Havens? Macro Evidence and Implications for Global Inequality*, [En ligne], 2017, 32 p. [<http://www.nber.org/papers/w23805.pdf>]

La richesse financière totale des Québécois détenue dans les paradis fiscaux est quant à elle estimée en multipliant la richesse des Canadiens dans les paradis fiscaux par la part des revenus imposables du Québec dans le Canada pour les revenus des particuliers de 150 000 \$ et plus.

— Ce poids est estimé à 14,4 %.

Enfin, les pertes fiscales pour le gouvernement du Québec sont obtenues en multipliant la richesse des Québécois dans les paradis fiscaux par un taux de rendement de 7 % et un taux marginal maximal d'impôt sur les revenus de placement de 25,75 %.

L'étude d'Alstadsæter, Johannesen et Zucman (2017)

L'étude fait suite à celle de Zucman (2013)¹, qui estimait le montant global de la richesse financière mondiale détenue par des particuliers dans des comptes bancaires situés dans les paradis fiscaux. L'étude de 2017 va plus loin en estimant la richesse extraterritoriale pays par pays.

En appliquant la méthodologie utilisée dans l'étude, qui repose sur un certain nombre d'hypothèses, la richesse des Canadiens aurait été placée dans les paradis fiscaux dans une proportion de 4,6 % du PIB pour l'année 2007. Cette proportion serait en moyenne de 12,8 % en Europe et de 54,1 % dans les pays du Golfe.

– L'étude se réfère à l'année 2007, qui précède la crise financière et l'essor du phénomène des « sociétés-écrans ». L'utilisation accrue de ces sociétés depuis 2007 a eu pour effet de restreindre l'accessibilité et la fiabilité des données.

Par ailleurs, le cas de la Suisse est analysé de manière exhaustive dans l'étude, étant donné l'importance de ce pays en tant que centre financier extraterritorial en 2007 et en raison du fait que ce pays, à l'instar de certains autres de ces centres financiers, a commencé à divulguer des données bilatérales sur les dépôts bancaires que les étrangers détiennent dans leurs banques.

L'étude montre que, pour ce cas particulier, l'utilisation des paradis fiscaux dans une juridiction s'explique surtout par la proximité géographique avec la Suisse et par la présence d'instabilité politique ou de ressources naturelles comme le pétrole dans la juridiction.

L'étude d'Alstadsæter, Johannesen et Zucman est établie selon une méthodologie rigoureuse qui devrait continuer de se raffiner au cours des années futures au moyen notamment de données plus détaillées.

1 Gabriel Zucman, « *The Missing Wealth of Nations: Are Europe and the US Net Debtors or Net Creditors?* », *Quarterly Journal of Economics*, vol. 128, n° 3, p. 1321-1364.

❑ Résultats pour le Québec

En appliquant cette méthodologie, les pertes fiscales imputables à la non-déclaration de placements dans les paradis fiscaux par des particuliers s'établiraient à environ 257 millions de dollars.

TABEAU 10

Estimation des pertes fiscales découlant de la richesse des Québécois détenue dans les paradis fiscaux⁽¹⁾

(en milliards de dollars, sauf indication contraire)

Richesse détenue dans les paradis fiscaux – Canada (en % du PIB) ⁽²⁾	PIB du Canada ^P	Richesse détenue dans les paradis fiscaux – Canada	Estimation pour le Québec		
			Poids du Québec dans le Canada	Richesse détenue dans les paradis fiscaux – Québec	Pertes fiscales – Gouvernement du Québec
4,6 %	2 136	99	14,4 %	14	0,257

P : Prévvision.

(1) Avec l'hypothèse que la richesse financière totale des particuliers détenue dans les paradis fiscaux n'est pas divulguée aux autorités fiscales.

(2) D'après les résultats de l'étude d'Alstadsæter, Johannesen et Zucman (2017).

Sources : Alstadsæter, Johannesen et Zucman (2017) et ministère des Finances du Québec.

Cette estimation constitue une mise à jour de celle que le ministère des Finances du Québec a réalisée dans le cadre de son mémoire sur le phénomène du recours au paradis fiscaux³ déposé à l'Assemblée nationale à l'automne 2015. Les pertes fiscales dues au placement des particuliers dans les paradis fiscaux y étaient alors chiffrés à 800 millions de dollars pour l'année fiscale 2013-2014. Cette estimation était basée sur les résultats d'une étude antérieure de Zucman.

— La nouvelle estimation découle de travaux récents d'Alstadsæter, Johannesen et Zucman (2017) qui ont raffiné la méthodologie, notamment grâce à l'obtention de nouvelles sources de données.

³ MINISTÈRE DES FINANCES DU QUÉBEC, *Le phénomène du recours aux paradis fiscaux*, Mémoire présenté à la Commission des finances publiques, [En ligne], 29 septembre 2015, [http://www.finances.gouv.qc.ca/documents/Autres/fr/AUTFR_memoireparadisfiscaux.pdf].

1.4 Description sommaire des règles d'assujettissement applicables à un particulier ou à une société

Au Canada et au Québec, le prélèvement d'un impôt sur le revenu ou d'une taxe de vente s'effectue en fonction de législations fiscales habilitantes. Entre autres éléments, ces législations décrivent les personnes visées par la charge fiscale, les règles d'assujettissement qui leur seront applicables, les paramètres de calcul de cette charge et les modalités de perception ou de remise de l'impôt ou de la taxe.

De plus, ces législations doivent prévoir des dispositions permettant un arrimage avec d'autres législations ou avec des conventions fiscales qui pourraient, à leur tour, prévoir un assujettissement pour le particulier ou la société concerné. Par exemple, ces situations surviennent dans le cas où une société exerce une activité commerciale au Québec et dans un autre pays. Dans ces circonstances, les législations fiscales doivent prévoir les règles appropriées permettant d'éviter une double imposition du revenu. Il en va de la neutralité et de la compétitivité du régime fiscal dans son ensemble.

Les actions à prendre visant à éliminer les pertes fiscales liées aux paradis fiscaux doivent viser, à la fois, à assurer le respect de l'application des règles fiscales et à éviter la double taxation entre juridictions.

❑ Critères d'assujettissement applicables

Afin de prélever un impôt sur le revenu ou une taxe de vente auprès d'une personne⁴, la législation fiscale habilitante doit déterminer en premier lieu les règles d'assujettissement. Au Canada et au Québec, ces règles sont élaborées à partir de différents critères reliés à la résidence, à l'établissement, au lieu de l'utilisation ou au lieu de la consommation d'un bien ou service.

Au Canada, la notion de résidence est la pierre angulaire du système d'imposition du revenu des sociétés et des particuliers, alors que le lieu d'utilisation ou de consommation d'un bien ou d'un service acquis par une personne constitue le critère d'assujettissement propre au régime.

Au Québec, le critère de résidence est retenu seulement dans l'application de l'impôt sur le revenu du particulier. En ce qui a trait aux règles d'imposition du revenu des sociétés, la législation fiscale appliquera le taux d'imposition prévu au revenu rattaché à l'établissement situé au Québec. Quant à la TVQ, elle s'applique aux biens et aux services acquis pour utilisation ou consommation au Québec.

⁴ La notion de personne comprend, entre autres, un individu et une société.

TABLEAU 11

Principaux critères d’assujettissement applicables à un particulier ou à une société

Personne	Législations fiscales	Critères d’assujettissement
Particulier	Taxe sur les produits et services (Canada)	– Acquéreur d’une fourniture au Canada – Acquéreur d’une fourniture importée au Canada (bien corporel, bien incorporel et services)
	Taxe de vente du Québec	– Acquéreur d’une fourniture au Québec – Acquéreur d’une fourniture importée au Québec (bien corporel, bien incorporel et services)
	Impôt sur le revenu (Canada)	– Résidence au Canada au cours de l’année
	Impôt sur le revenu (Québec)	– Résidence au Québec à la fin de l’année
Société	Taxe sur les produits et services (Canada)	– Acquéreur d’une fourniture au Canada – Acquéreur d’une fourniture importée au Canada (bien corporel, bien incorporel et services)
	Taxe de vente du Québec	– Acquéreur d’une fourniture au Québec – Acquéreur d’une fourniture importée au Québec (bien corporel, bien incorporel et services)
	Impôt sur le revenu (Canada)	– Résidence au Canada
	Impôt sur le revenu (Québec)	– Établissement au Québec

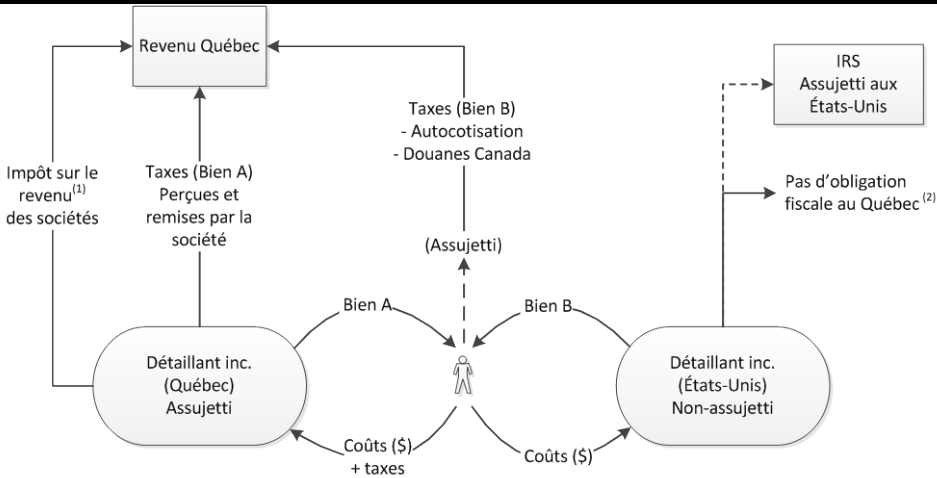
Source : Ministère des Finances du Québec.

Ces règles d’assujettissement ont une importance capitale dans la détermination des obligations fiscales.

Ainsi, un particulier québécois faisant l’acquisition d’un bien A d’un détaillant incorporé ayant pignon sur rue au Québec sera assujetti au paiement de la TVQ et de la TPS, alors que le détaillant devra s’assujettir à l’impôt sur le revenu des sociétés prévu par les législations québécoises et fédérales tout en respectant les règles de perception et de remise applicables dans le cas des taxes de vente.

Cette réalité sera différente pour ce même particulier faisant l’acquisition en ligne du bien B d’un détaillant résident d’un autre pays. Dans ce cas-ci, la perception et la remise des taxes de vente obéissent à d’autres mécanismes, étant donné que le détaillant n’a pas de présence physique ou significative au pays et qu’il n’a pas d’obligations fiscales envers le Québec. Ce détaillant ne sera pas assujetti à l’impôt sur le revenu des sociétés, étant donné qu’aucun critère d’assujettissement ne s’applique à sa situation.

Assujettissement d'un particulier et d'une société à l'impôt sur le revenu et à la taxe de vente



- (1) Le détaillant québécois a un établissement stable au Québec. L'impôt sur le revenu est calculé pour un exercice financier sur l'ensemble des ventes effectuées par la société.
- (2) Le détaillant américain n'a pas d'établissement au Québec. Il n'est pas assujéti à l'impôt sur le revenu des sociétés au Québec. Ses revenus seront imposés aux États-Unis. Par ailleurs, ce détaillant n'a pas d'obligation de percevoir les taxes de vente, puisqu'il n'a pas de présence physique ou significative au Québec.

1.4.1 Principes de base de l'assujettissement à la taxe de vente du Québec

❑ La destination

À l'instar de la TPS/TVH, la TVQ est applicable si les biens ou les services sont vendus pour être utilisés ou consommés au Québec par l'acquéreur (principe de destination).

Toujours au regard du principe de destination, les ventes par Internet sont généralement assujetties à la TVQ si les biens et les services sont vendus pour usage ou consommation au Québec, comme c'est le cas pour les ventes en magasin.

Ainsi, en règle générale, la TVQ est applicable aux biens et aux services acquis au Québec, peu importe que ces biens ou ces services soient produits au Québec, qu'ils soient importés d'une autre juridiction canadienne ou qu'ils proviennent de l'étranger.

À l'opposé, la TVQ ne s'applique généralement pas aux biens et aux services vendus par les entreprises québécoises pour être utilisés ou consommés hors du Québec.

La TVQ est une taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Il s'agit du modèle le plus répandu de taxe à la consommation, car il permet généralement de ne pas taxer les exportations, tout en mettant sur le même pied les importations et les produits locaux.

❑ **Païement, inscription, perception et remise**

Le fournisseur qui effectue une fourniture taxable d'un bien ou d'un service pour utilisation ou consommation au Québec a généralement l'obligation de s'inscrire au régime, de percevoir la TVQ payée par l'acquéreur et de la remettre à Revenu Québec.

En règle générale, les fournisseurs qui ont une présence physique (établissement stable) ou significative (exploitation d'une entreprise) au Québec et qui vendent des biens et des services taxables au Québec selon le modèle traditionnel ou par l'entremise d'Internet, sont généralement tenus de s'inscrire à la TVQ pour la perception de la TVQ et le versement de celle-ci à Revenu Québec.

Les fournisseurs qui n'ont pas de présence physique ou significative au Québec n'ont pas l'obligation de s'inscrire, de percevoir et de remettre la TVQ, et ce, même quand leurs fournitures sont taxables.

Il importe de souligner qu'un fournisseur effectuant des fournitures taxables au Québec dans le cadre d'une entreprise qu'il y exploite sans y avoir d'établissement stable serait tenu d'être inscrit, de percevoir et de remettre la TVQ à l'égard des fournitures de biens ou de services destinées au Québec.

Dans le cas où un fournisseur n'a pas l'obligation de s'inscrire dans le régime de la TVQ, les règles suivantes trouvent application :

- pour les biens incorporels et les services, le consommateur québécois a l'obligation de verser par autocotisation la TVQ payable;
- pour les biens corporels, lors d'une importation provenant de l'étranger, la perception de la TVQ se fait en principe par l'entremise de l'Agence des services frontaliers du Canada. Quant à l'acquisition d'un bien provenant d'une province canadienne, le consommateur québécois a l'obligation de verser par autocotisation la TVQ payable.

1.4.2 Principes de base de l'assujettissement d'une société à l'impôt sur le revenu

La Loi de l'impôt sur le revenu du Canada assujettit une société à l'impôt sur le revenu dans la mesure où elle réside au Canada. La résidence est déterminée selon l'une des sources de droit suivantes :

- critères de résidence tirés de la jurisprudence;
- présomptions établies dans la législation fiscale;
- dispositions spécifiques prévues dans les conventions fiscales signées par le Canada.

La société résidente du Canada est assujettie sur son revenu de toutes provenances, à savoir son revenu mondial.

La société non résidente du Canada peut être assujettie à l'impôt sur le revenu selon une approche territoriale.

- Dans ce cas, et sous réserve des dispositions prévues dans une convention fiscale, le Canada aura la possibilité d'assujettir à l'impôt le revenu de source canadienne, tel le revenu tiré de l'exploitation d'une entreprise au Canada.

La Loi sur les impôts du Québec assujettit une société à l'impôt sur le revenu dans la mesure où elle a un établissement dans la province.

❑ Critères de résidence tirés de la jurisprudence

La notion de résidence a été établie par les tribunaux, et elle repose sur les principes suivants :

- une société réside à l'endroit où se situe son centre de contrôle effectif et au lieu où le conseil d'administration s'occupe de la gestion de la société;
- la résidence d'une société est une question de faits qui s'apprécie par l'analyse des affaires de la société.

❑ Présomptions établies dans la législation fiscale

Dans certaines situations, la législation fiscale intervient pour présumer la résidence d'une société. Ces présomptions ont alors préséance sur les principes évoqués ci-dessus dans la détermination du statut de résidence.

De façon générale, selon la législation fiscale du Canada, les sociétés suivantes sont présumées être résidentes du Canada :

- une société constituée au Canada après le 26 avril 1965 (peu importe l'endroit où elle est gérée ou contrôlée);
- une société constituée au Canada avant le 27 avril 1965 qui a résidé (selon les principes évoqués ci-dessus) ou exploité une entreprise au Canada après le 26 avril 1965.

❑ Dispositions spécifiques prévues dans les conventions fiscales

Les règles d'assujettissement sont subordonnées aux dispositions des conventions fiscales liant le Canada.

- Comme les pays utilisent différents facteurs pour déterminer la résidence d'une société, certaines entités peuvent avoir une double résidence.

Ces conventions ont pour objectifs principaux d'éviter la double imposition des sociétés qui pourraient être assujetties à l'impôt sur un même revenu dans deux pays différents et d'empêcher les contribuables d'éluider le paiement de l'impôt.

Ainsi, les règles prévues dans la législation fiscale du Canada sont parfois inapplicables en raison de dispositions contraires insérées dans une convention fiscale signée par le Canada.

- Les conventions fiscales prévoient des règles visant à établir le lieu de résidence d'une société lorsque cette dernière peut être considérée comme une société résidente de plusieurs pays en vertu du droit interne propre à chaque État.
- Par exemple, une société incorporée aux États-Unis mais dont la gestion est effectuée au Canada pourrait être résidente des deux pays.
- Pour régulariser cette situation, les deux pays ont convenu dans leur convention fiscale que le facteur déterminant serait l'endroit où la société a été créée.

Les règles d'assujettissement de la législation fiscale du Canada doivent être comprises à la lumière des dispositions des conventions fiscales lorsqu'il est question d'un revenu d'entreprise.

- L'assujettissement d'un tel revenu découle de la présence d'un établissement stable.
- Les conventions fiscales prévoient généralement que le Canada ne prélèvera un impôt sur le revenu d'entreprise d'une société non résidente que dans la mesure où ce revenu est attribuable à un établissement stable situé dans les limites du Canada.
 - La définition d'établissement stable que l'on trouve dans les conventions fiscales vise généralement une installation fixe d'affaires (ex. : un siège de direction, une succursale, un bureau, une usine, un atelier, une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière) par l'intermédiaire de laquelle la société non résidente exerce une activité.

❑ La notion d'établissement aux fins de la législation québécoise

Aux fins du calcul de l'impôt québécois sur le revenu, une société doit allouer son revenu de source canadienne entre chaque province où elle maintient un établissement.

La notion d'établissement s'entend d'une place fixe où s'exploite une entreprise ou, en l'absence d'une telle place, de l'endroit principal où est exploitée cette entreprise.

Si une société a également un ou des établissements hors du Québec, l'impôt payable au Québec doit être établi en fonction de la partie des affaires de cette société qui est réalisée au Québec.

De façon générale, cette portion est calculée en tenant compte :

- des revenus bruts de la société raisonnablement attribuables à l'établissement situé au Québec en proportion de la totalité de son revenu brut;
- des traitements et salaires versés aux employés de l'établissement situé au Québec en proportion de la totalité des traitements et salaires versés aux employés par la société.

1.4.3 Principes de base de l'assujettissement d'une société non résidente à l'impôt sur le revenu

De façon générale, la société non résidente du Canada est assujettie à l'impôt sur son revenu tiré d'une entreprise exploitée au Canada. Ainsi, le Canada applique un principe d'assujettissement basé sur la source du revenu (aussi appelé assujettissement basé sur le territoire).

Si la société non résidente est rattachée à un pays ayant conclu une convention fiscale avec le Canada, le revenu tiré de l'entreprise exploitée au Canada doit être attribué à un établissement stable au Canada de la société non résidente.

1.4.4 Principes de base de l'assujettissement d'un particulier à l'impôt sur le revenu

Comme dans le cas d'une société, la législation fiscale canadienne assujettit un individu à l'impôt sur le revenu dans la mesure où il réside au Canada. Au même titre qu'une société, la résidence d'un individu est déterminée selon des critères jurisprudentiels, des présomptions établies dans la législation fiscale ou des dispositions spécifiques prévues dans les conventions fiscales signées par le Canada.

Un individu résident du Canada est assujetti sur son revenu de toutes provenances, à savoir son revenu mondial.

Un individu non-résident du Canada peut également être assujetti à l'impôt sur le revenu selon une approche territoriale.

- Sous réserve des dispositions prévues dans une convention fiscale, la législation fiscale prévoit un assujettissement à l'impôt sur le revenu provenant de source canadienne, à savoir le revenu d'un emploi occupé au Canada, les gains en capital provenant de la disposition de biens spécifiques et le revenu gagné directement par l'individu et qui provient de l'exploitation d'une entreprise au Canada.

De façon générale, la Loi sur les impôts du Québec assujettit un individu à l'impôt sur le revenu dans la mesure où il réside au Québec le dernier jour d'une année d'imposition. Le revenu mondial du particulier sera alors assujetti à l'imposition.

❑ Critères de résidence tirés de la jurisprudence

La notion de résidence a été établie par les tribunaux, et elle repose sur les principes suivants :

- la résidence d'un particulier n'est pas liée à sa citoyenneté ou au lieu de son domicile;
- la résidence est plutôt établie par des faits qui démontrent, avec un certain degré de permanence, un attachement matériel, familial ou économique à un territoire donné.

❑ **Présomptions établies dans la législation fiscale**

Dans certaines situations, la législation fiscale intervient pour présumer la résidence d'un individu. Ces présomptions ont alors préséance sur les principes évoqués ci-dessus dans la détermination du lieu de résidence.

La plus importante de ces présomptions prévoit qu'un particulier qui séjourne au Canada au cours d'une année pour une ou des périodes dont le total excède 182 jours est réputé avoir été résident du Canada pour cette année.

Cette présomption existe également dans le régime d'imposition québécois.

❑ **Dispositions spécifiques prévues dans les conventions fiscales**

Les règles d'assujettissement sont subordonnées aux dispositions des conventions fiscales liant le Canada. Ces dispositions ont pour objectif d'aider à la détermination de la résidence d'un particulier dans les situations où une personne pourrait avoir une double résidence.

Ainsi, les règles prévues dans une convention fiscale auront préséance sur celles présentes dans la législation fiscale.

— Par exemple, même si la législation fiscale canadienne prévoit l'assujettissement à l'impôt sur le revenu d'un non-résident à l'égard d'un revenu tiré d'un emploi occupé au Canada, ce particulier devra s'en remettre aux dispositions d'une convention fiscale.

1.4.5 Principes de base de l'assujettissement d'un particulier non-résident à l'impôt sur le revenu

De façon générale, le particulier non-résident du Canada est assujéti à l'impôt sur son revenu tiré d'un emploi au Canada, d'une entreprise qu'il y exploite ou d'un gain en capital découlant de la vente de certains biens en immobilisation canadiens.

Ainsi, à l'instar des principes applicables à une société, le Canada applique un principe d'assujettissement basé sur la source du revenu (aussi appelé assujettissement basé sur le territoire).

Ces principes de base applicables à l'assujettissement d'un particulier non-résident sont également applicables dans le régime d'imposition québécois.

1.5 Actions multilatérales visant à limiter le recours aux paradis fiscaux : l'OCDE et le Québec

Le 29 septembre 2015, le ministère des Finances du Québec a présenté un mémoire à la Commission des finances publiques, portant sur le phénomène du recours aux paradis fiscaux.

Le mémoire a notamment décrit les actions mises en place par le gouvernement du Québec, ainsi que leurs résultats, pour contrer le recours aux paradis fiscaux et protéger la base fiscale du Québec.

Le mémoire a également mentionné les efforts entrepris par le gouvernement fédéral et l'OCDE, auxquels souscrit le gouvernement du Québec, pour lutter de façon concertée contre les stratagèmes utilisant des paradis fiscaux dans un but d'évasion fiscale et d'évitement fiscal.

Depuis la présentation du mémoire du ministère des Finances du Québec, l'OCDE a déposé la version finale de son plan d'action pour contrer l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices des pays.

Les travaux de l'OCDE sur cette question et les actions entreprises par le Canada pour donner suite au plan d'action de l'OCDE sont présentés ci-dessous, de même que d'autres mesures prises par le gouvernement du Canada pour lutter contre l'évasion fiscale.

1.5.1 Rapport final sur le plan d'action de l'OCDE

À la demande des pays membres du G20, l'OCDE a élaboré un plan d'action visant à contrer l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Ce plan comprend quinze mesures. En septembre 2014, l'OCDE présentait les sept premières mesures dans un rapport intérimaire.

Plus récemment, en octobre 2015, l'OCDE a présenté la version finale de son rapport, comprenant notamment les huit dernières mesures proposées pour réduire les possibilités pour les multinationales d'exploiter les différences entre les régimes fiscaux des pays, ainsi que pour moderniser le système fiscal international.

Le plan d'action de l'OCDE et du G20

- | | |
|--------------------|---|
| Action 1 | Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique. |
| Action 2 | <p>Neutraliser les effets des dispositifs hybrides.</p> <p>Neutraliser les effets d'instruments et d'entités hybrides qui permettent la double non-imposition, les doubles déductions ou le report à long terme.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Un instrument hybride ou une entité hybride est un instrument ou une entité ayant un statut juridique différent selon la juridiction. |
| Action 3 | Concevoir des règles efficaces concernant les sociétés étrangères contrôlées. |
| Action 4 | Limitier l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers. |
| Action 5 | <p>Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance.</p> <p>Améliorer la transparence, notamment par l'échange automatique obligatoire d'informations sur les décisions relatives à des régimes préférentiels.</p> |
| Action 6 | <p>Empêcher l'octroi des avantages et des conventions fiscales lorsqu'il est inapproprié d'accorder ces avantages.</p> <p>Concevoir des règles afin d'empêcher que les avantages prévus par les conventions fiscales puissent être accordés lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas.</p> |
| Action 7 | Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable. |
| Actions 8, 9 et 10 | <p>Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur.</p> <p>Adopter une définition large et clairement délimitée des actifs incorporels (marque de commerce, brevet, liste de clients) et élaborer des règles de calcul des prix de transfert ou des mesures spéciales applicables aux transferts d'actifs incorporels.</p> <p>Empêcher qu'une entité perçoive des revenus du seul fait qu'elle s'est contractuellement engagée à assumer des risques ou à apporter du capital.</p> <p>Se prémunir contre les types de paiements les plus fréquents ayant pour effet d'éroder la base d'imposition, comme les frais de gestion.</p> |
| Action 11 | Mesurer et suivre les données relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices. |
| Action 12 | Règles de communication obligatoire d'informations. |
| Action 13 | <p>Documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays.</p> <p>Élaborer des règles applicables à la documentation des prix de transfert afin d'accroître la transparence pour l'administration fiscale.</p> |
| Action 14 | <p>Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends.</p> <p>Trouver des solutions pour lever les obstacles qui empêchent les pays de régler les mécontentements relatives aux conventions fiscales et améliorer les mécanismes actuels.</p> |
| Action 15 | <p>Élaborer un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales.</p> <p>Analyser les questions de droit fiscal et de droit public international que pose l'élaboration d'un instrument multilatéral permettant aux pays qui le souhaitent de mettre en œuvre les mesures recommandées au terme des travaux du présent plan d'action.</p> |

1.5.2 Initiatives du gouvernement du Canada sur le plan de la fiscalité internationale et actions menées par le Québec

Au cours des dernières années, le gouvernement du Canada a posé plusieurs gestes destinés à combattre les planifications fiscales ayant un caractère international et contribuant à l'érosion de son assiette fiscale.

Plusieurs de ces mesures sont inspirées des travaux effectués par l'OCDE dans le cadre du projet visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices alors que d'autres mesures découlent des efforts déployés par les pays du G20 pour contrer l'évasion fiscale et l'évitement fiscal.

Parmi ces initiatives, il y a lieu de mentionner les mesures suivantes :

- mécanisme de déclaration pays par pays exigeant des grandes entreprises multinationales la production de résultats financiers pour chaque juridiction où ces sociétés exercent des activités commerciales. Les autorités fiscales des différentes juridictions s'échangeront ces informations financières pour la première fois au cours de l'année 2018;
- nouvelles lignes directrices permettant de mieux appliquer les règles relatives aux prix de transfert. Ces règles contribuent à mieux appliquer le principe de pleine concurrence dans l'établissement des contreparties monétaires payées entre sociétés d'un même groupe;
- règles particulières applicables aux dépenses d'intérêts et autres frais financiers afin par exemple de limiter les abus dans le cas de prêts entre entités;
- mécanisme permettant de lutter contre l'utilisation abusive, par exemple au moyen du chalandage, par des sociétés des conventions fiscales signées par différentes juridictions;
- régime d'imposition des sociétés étrangères affiliées contrôlées par des sociétés canadiennes qui empêchent ces dernières d'éviter les dispositions du régime fiscal canadien en transférant des revenus passifs leurs filiales établies à l'étranger;
- mécanisme de divulgation obligatoire portant sur les planifications fiscales agressives;
- règles applicables aux transferts internationaux de fonds par voie électronique qui obligent certains intermédiaires financiers, y compris les banques, à déclarer à l'Agence du revenu du Canada les téléversements internationaux d'une valeur de 10 000 \$ ou plus effectués par leurs clients;
- processus d'échange spontané d'informations entre l'Agence du revenu du Canada et les administrations fiscales des autres juridictions;
- processus d'échange automatique de renseignements concernant les comptes financiers détenus par des non-résidents. Ceci permettra aux autorités fiscales d'obtenir de l'information sur les comptes bancaires détenus par ses résidents auprès d'institutions financières étrangères.

Plusieurs de ces initiatives font encore l'objet de discussions entre les pays participants, alors que d'autres mesures, prévues dans le plan d'action de l'OCDE, demandent encore une réflexion additionnelle étant donné les difficultés d'application. À titre d'exemple, l'action 1, portant sur l'économie numérique présente encore un enjeu de taille pour tous les pays.

❑ Actions menées par le Québec

Le gouvernement du Québec a mis de l'avant plusieurs initiatives ayant pour objectif de favoriser le respect des règles fiscales et de lutter contre l'évasion fiscale et l'évitement fiscal sur le plan international. Les mesures retenues par le Québec s'inscrivent, d'une part, dans le plan d'action élaboré par l'OCDE en marge des travaux effectués dans le cadre du projet BEPS et, d'autre part, dans les orientations définies par le Canada et les autres pays du G20 afin, entre autres, de bénéficier de mécanismes d'échange d'informations plus performants.

- Le projet BEPS vise à revoir les règles fiscales internationales afin qu'elles soient en phase avec les évolutions de l'économie mondiale et à faire en sorte que les bénéfices soient imposés là où les activités économiques sont exercées et là où la valeur est créée⁵.

Pour atteindre ces objectifs, le Québec a apporté plusieurs modifications à son régime fiscal de manière à y intégrer les dispositions législatives pertinentes et s'est montré actif dans la recherche d'une collaboration soutenue avec les autorités fiscales canadiennes de façon à améliorer le respect du régime fiscal.

Ainsi, la législation fiscale québécoise a été modifiée pour l'harmoniser aux modifications apportées au régime fiscal canadien, et ce, en tenant compte des particularités du régime fiscal québécois et du fait que le Québec administre l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés. Entre autres éléments, ces initiatives concernent les mesures relatives :

- aux règles portant sur les prix de transfert;
- aux dispositions particulières applicables aux dépenses d'intérêts et aux autres frais financiers;
- au régime d'imposition des sociétés étrangères affiliées contrôlées ou non contrôlées.

En outre, le Québec a mis en place dès 2009, un mécanisme de divulgation obligatoire.

1.5.3 Accords signés par le Canada pour lutter contre les paradis fiscaux

Le Canada a conclu de nombreux accords au fil des ans, avec notamment comme objectif de lutter contre l'évitement fiscal abusif des contribuables canadiens.

⁵ ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES.

❑ Conventions fiscales

Le Canada est signataire de 93 conventions fiscales conclues avec divers pays, notamment afin d'éliminer la double imposition qui peut découler des redressements apportés par un pays aux prix de transfert. Par ailleurs, il est également signataire de 22 accords d'échange de renseignements fiscaux. Une seule entente a été signée par le Québec, soit l'entente fiscale entre le gouvernement du Québec et le gouvernement de la République française.

Les conventions fiscales dont le Canada est signataire ne lient pas les provinces. Le Québec a cependant choisi de les appliquer.

À l'exception de la Convention entre le Canada et les États-Unis en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, les conventions fiscales bilatérales ou multilatérales ainsi que les accords sur les échanges de renseignements fiscaux signés par le Canada ne permettent pas la transmission de renseignements reçus par le Canada au Québec.

❑ Ententes d'échange automatique de renseignements

Un échange de renseignements est automatique s'il est systématique et périodique. L'échange automatique de renseignements est un outil efficace de lutte contre l'utilisation des paradis fiscaux, car il accroît la conformité fiscale des contribuables.

À ce jour, le Canada a conclu 39 ententes d'échange automatique de renseignements avec d'autres juridictions dans le cadre du projet BEPS. Ces ententes permettent à l'Agence du revenu du Canada de bénéficier de renseignements relatifs aux comptes financiers de Canadiens à l'étranger.

TABLEAU 12

Liste des juridictions avec lesquelles le Canada a conclu une entente d'échange automatique de renseignements

Afrique du Sud	Espagne	Israël	Nouvelle-Zélande
Allemagne	Estonie	Italie	Pays-Bas
Australie	États-Unis	Japon	Pologne
Autriche	Finlande	Jersey	Portugal
Belgique	France	Lettonie	Royaume-Uni
Bermudes	Guernesey	Liechtenstein	Singapour
Brésil	Île de Man	Luxembourg	Slovaquie
Chili	Île Maurice	Malaisie	Slovénie
Corée du Sud	Irlande	Mexique	Uruguay
Danemark	Islande	Norvège	

Source : OCDE.

1.6 La taxe sur les profits détournés

Afin de maximiser le rendement pour leurs propriétaires, les multinationales sont incitées à mettre en place des planifications fiscales qui minimisent leur impôt sur une base mondiale, notamment en détournant des profits vers des juridictions à faible taux d'imposition.

Or, afin de lutter contre les planifications fiscales des multinationales, des pays ont instauré une taxe sur les profits détournés.

Cette solution serait toutefois difficilement applicable au Québec étant donné son environnement économique et législatif.

À cet égard, le Québec privilégie une approche multilatérale en s'inscrivant dans les travaux de l'OCDE qui visent l'amélioration de la cohérence des règles fiscales internationales et la création d'un environnement fiscal plus transparent.

— La mise en œuvre des actions découlant du projet BEPS vise à atteindre les mêmes objectifs que la mise en place d'une taxe sur les profits détournés.

1.6.1 Fondements d'une taxe sur les profits détournés

De manière générale, une société multinationale peut utiliser deux types de planifications fiscales afin de détourner des revenus vers une juridiction à plus faible imposition, soit les planifications visant à :

- ne pas enregistrer dans un pays le revenu brut provenant des ventes réalisées dans celui-ci, en évitant d'y avoir un établissement stable;
- réduire les profits déclarés dans un pays en les détournant vers un autre pays à l'aide de transactions ne représentant pas une activité économique réelle.

La taxe sur les profits détournés s'applique à l'égard des profits qui ont été détournés par l'utilisation de l'une de ces planifications fiscales.

☐ Planifications visant à éviter d'avoir un établissement stable

Le premier type de planification visé par une taxe sur les profits détournés survient lorsqu'une multinationale met en place la structure fiscale suivante :

- une société multinationale non résidente comptabilise à l'étranger les revenus de ses ventes aux consommateurs québécois, alors que les activités en lien avec ces ventes sont réalisées par une ou des sociétés résidentes du Québec.

Cette planification permet à la société de ne pas être assujettie à l'impôt sur le revenu au Québec et d'être imposée à un plus faible taux d'imposition que celui en vigueur au Québec.

Illustration d'une planification fiscale visant à éviter d'avoir un établissement stable

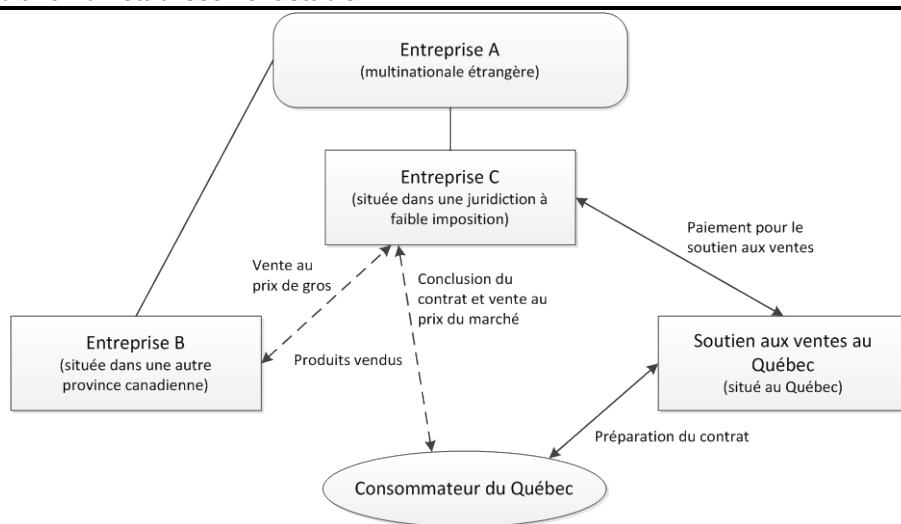
Voici l'exemple d'une planification fiscale visant à éviter d'avoir un établissement stable au Québec.

- L'entreprise A est une multinationale étrangère qui produit et distribue des biens.
- Au Canada, mais à l'extérieur du Québec, la multinationale a une filiale qui produit les biens pour le marché canadien, l'entreprise B.
- Les ventes réalisées au Québec sont comptabilisées dans une seule entreprise, soit l'entreprise C, laquelle est située dans une juridiction à faible imposition, mais les services relativement aux ventes, tels que la négociation ou le marketing, sont fournis par des entreprises situées au Québec.

Les profits sont considérés comme détournés dans une telle planification fiscale en raison de la séparation « artificielle » entre le contrat final de la vente (entreprise C) et les activités qui appuient la vente au Québec.

- En effet, la transaction de vente est conclue par l'entreprise C afin d'éviter l'imposition des revenus au Québec, alors que les activités entourant la vente (excluant la conclusion du contrat final) sont réalisées au Québec.

Illustration de la planification fiscale visant à éviter d'avoir un établissement stable



❑ Planifications impliquant des transactions ou des entités qui n'ont pas de substance économique suffisante

Le deuxième type de planification visé par la taxe sur les profits détournés survient lorsqu'une multinationale effectue des transactions ou crée des entités qui ne sont pas basées sur une activité économique réelle.

- Cette planification a pour objectif de réduire l'exposition de l'entreprise à l'impôt d'une juridiction.

Cela est par exemple observé lorsqu'une entreprise transfère une propriété intellectuelle à une entreprise qui est établie dans une juridiction à faible imposition.

Par la suite, cette entreprise étrangère lui vend une licence pour l'utilisation de la propriété intellectuelle qui dépasse sa vraie valeur économique.

- Dans cet exemple, la seule fonction de l'entreprise non résidente est d'être propriétaire de la propriété intellectuelle.

Cette planification permet :

- à la société ayant transféré une propriété intellectuelle de déduire dans le calcul de son revenu imposable le paiement de la licence;
- à la société non résidente d'être imposée sur les revenus découlant du paiement de la licence à un plus faible taux d'imposition.

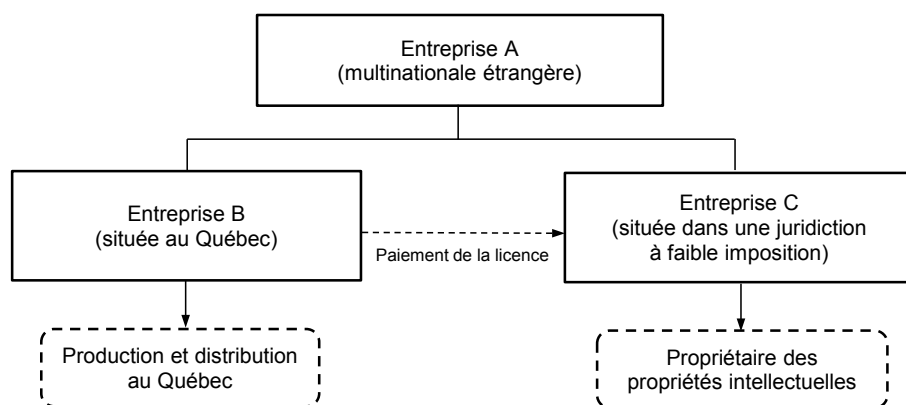
Illustration d'une planification fiscale impliquant des transactions et des entités sans substance économique

Voici un exemple d'une planification fiscale visant une structure fiscale qui implique des transactions et une entité sans substance économique.

- L'entreprise A est une multinationale étrangère et est propriétaire de l'entreprise B, qui est établie au Québec, et de l'entreprise C, qui est située dans une juridiction à faible imposition.
- La majorité des revenus de ce groupe d'entreprises provient de la vente de biens auxquels sont rattachées des propriétés intellectuelles. Ces propriétés intellectuelles ont été développées par l'entreprise A.
- L'entreprise B est la filiale du Québec qui produit et distribue les biens au Québec.
- L'entreprise C est propriétaire de la propriété intellectuelle.
- L'entreprise C vend une licence à l'entreprise B pour l'utilisation de la propriété intellectuelle dans les biens vendus au Québec à un coût supérieur à sa valeur réelle.
- L'entreprise C n'a pas d'employé à temps plein. Sa seule fonction est d'être propriétaire de la propriété intellectuelle et d'effectuer des opérations administratives en lien avec les paiements des licences.

Les profits sont détournés lors d'une telle planification fiscale en raison du manque de substance économique à l'égard du paiement de la licence à l'entreprise C. Cela réduit donc l'impôt payé au Québec par l'entreprise B.

Illustration de la planification fiscale impliquant des transactions ou des entités qui n'ont pas de substance économique



1.6.2 Exemples d'application dans le monde

Afin de lutter contre les planifications fiscales des multinationales, deux pays ont instauré une taxe sur les profits détournés des multinationales.

- Au Royaume-Uni, les entreprises sont assujetties à une taxe sur les profits détournés depuis le 1^{er} avril 2015.
- En Australie, la taxe est en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2017.

❑ La taxe sur les profits détournés du Royaume-Uni

En avril 2015, le Royaume-Uni a mis en place une taxe sur les profits détournés dont le taux s'élève à 25 % des bénéfices détournés par les multinationales.

- Ce taux est plus élevé de 6 points de pourcentage que le taux d'imposition régulier sur le revenu qui s'élève à 19 %.
- La taxe sur les profits détournés a été mise en place à un taux plus élevé que le taux d'imposition régulier sur le revenu des sociétés afin d'inciter les entreprises à modifier leur comportement et à payer l'impôt sur le revenu régulier provenant de leur activité économique au Royaume-Uni.

La taxe sur les profits détournés du Royaume-Uni vise les deux types de planifications fiscales réalisés par les multinationales pour détourner leur revenu vers une juridiction à plus faible imposition.

Pour exiger d'une entreprise le paiement de la taxe sur les profits détournés, les autorités fiscales du Royaume-Uni ont plusieurs critères à valider.

- Elles doivent être en mesure de démontrer notamment que la planification fiscale de la société a été mise en place principalement dans le but de réduire ou d'éviter l'imposition dans le pays.

Les revenus prévus lors de la mise en place de la taxe sur les profits détournés au Royaume-Uni étaient d'environ 300 millions de livres sterling annuellement à compter de 2016-2017 selon le Office for Budget Responsibility⁶.

Pour 2016-2017, les revenus se sont finalement élevés à 281 millions de livres sterling, dont :

- 138 millions de livres sterling provenant directement du paiement de la taxe sur les profits détournés;
- 143 millions de livres sterling de revenus additionnels à l'impôt des sociétés en raison de la modification de la structure fiscale de certaines sociétés, qui ont régularisé leur situation d'elles-mêmes.

⁶ Le « Office for Budget Responsibility » est un organisme du Royaume-Uni produisant des prévisions et des analyses indépendantes, notamment sur les finances publiques du Royaume-Uni, de façon similaire au Directeur parlementaire du budget au gouvernement fédéral.

■ Résultats de l'application de la taxe au Royaume-Uni

À la suite de la mise en place de la taxe sur les profits détournés en avril 2015, Amazon a annoncé que les ventes réalisées auprès des consommateurs du Royaume-Uni y seraient dorénavant enregistrées plutôt qu'au Luxembourg.

— Ainsi, avec cette modification, Amazon ne devrait pas avoir à payer la taxe sur les profits détournés et paiera l'impôt sur le revenu au Royaume-Uni.

Facebook a également annoncé qu'elle modifiait sa planification fiscale à la suite de la mise en place de la taxe sur les profits détournés.

— Malgré cette annonce, l'entreprise continue d'être critiquée à l'égard de son faible niveau d'impôt payé au Royaume-Uni relativement à son chiffre d'affaires.

Ainsi, il est possible que certaines entreprises modifient leur planification fiscale afin que la taxe sur les profits détournés ne s'applique pas à leur égard, mais sans que cette modification génère une augmentation importante de l'impôt payé.

Par ailleurs, en janvier 2016, à la suite d'une enquête, Google a signé un accord avec le gouvernement britannique prévoyant un versement d'impôt de 130 millions de livres sterling afin de couvrir un redressement fiscal représentant la période de 2005 à 2015.

— L'enjeu lié à ce redressement en était un de prix de transfert relativement à la valeur des services offerts par les établissements au Royaume-Uni pour le compte de la maison mère de Google.

Toutefois, la taxe sur les profits détournés ne devrait pas s'appliquer à Google dans le futur, car cette dernière a été en mesure de démontrer la légitimité de sa structure fiscale qui implique le rapatriement en Irlande, où elle mène ses activités, de l'ensemble de ses revenus publicitaires provenant du Royaume-Uni.

□ La taxe sur les profits détournés de l'Australie

Le gouvernement de l'Australie a annoncé dans le cadre de son budget 2016-2017 la mise en place d'une taxe sur les profits détournés qui est en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2017.

— Le taux de la taxe sur les profits détournés s'établit à 40 %, comparativement au taux d'imposition sur le revenu des sociétés qui est de 30 %.

La taxe sur les profits détournés de l'Australie vise un des deux types de planification présentés précédemment, soit le déplacement des profits par des planifications fiscales impliquant des transactions ou des entités qui ne représentent pas une valeur économique suffisante.

L'autre type de planification, soit les planifications qui visent à éviter que les revenus ou une partie des revenus soient attribués à un établissement stable, est déjà couvert par la *Multinational Anti-Avoidance Law* qui a été mise en place en décembre 2015.

■ Paramètres de la taxe sur les profits détournés de l'Australie

La taxe sur les profits détournés s'applique à l'égard des multinationales qui mettent en place des planifications fiscales visant à détourner des profits à l'étranger vers des sociétés non résidentes affiliées quand les trois conditions suivantes sont remplies :

- la planification fiscale fait en sorte de réduire de 80 % l'impôt sur le revenu payé comparativement à ce qui aurait été normalement payé en Australie;
- il est raisonnable de conclure que l'objectif de la structure fiscale est de réduire la charge fiscale de l'entreprise;
- la planification ne correspond pas à une activité économique réelle.

La taxe sur les profits détournés est applicable à l'égard des multinationales dont le chiffre d'affaires est de plus de 1 milliard de dollars australiens et lorsque les sociétés australiennes du groupe présentent un chiffre d'affaires de plus de 25 millions de dollars australiens.

Selon le budget 2016-2017 de l'Australie, la taxe sur les profits détournés devrait rapporter au gouvernement des revenus de 100 millions de dollars australiens par année en 2018-2019 et en 2019-2020.

■ Multinational Anti-Avoidance Law

La *Multinational Anti-Avoidance Law* vise à annuler la réduction de l'impôt australien sur les revenus des sociétés qu'a permis la planification fiscale. De plus, les sociétés fautives sont sujettes au double de la pénalité usuelle appliquée par le gouvernement.

La *Multinational Anti-Avoidance Law* s'applique aussi uniquement à l'égard des multinationales dont le chiffre d'affaires mondial est de plus de 1 milliard de dollars australiens.

1.6.3 Analyse d'une taxe sur les profits détournés au Québec

Pour faire face au problème du transfert de bénéfices par les multinationales, deux options sont envisageables par le Québec, soit :

- la mise en place d'une taxe sur les profits détournés unilatérale au Québec;
- la poursuite de la participation du Québec aux efforts internationaux de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices des multinationales qui sont pilotés par l'OCDE.

La mise en place d'une taxe sur les profits détournés au Québec nécessiterait l'adaptation des modèles de ce type de taxe en vigueur dans le monde au contexte canadien et québécois.

L'analyse de la question concernant les paradis fiscaux amène à ne pas retenir cette option pour les raisons suivantes :

- le Québec suit actuellement la voie du projet BEPS;
- la difficulté d'application interprovinciale;
- les risques économiques et financiers importants liés à une mise en place unilatérale.

☐ Le Québec suit actuellement la voie du projet BEPS

Les actions découlant du projet BEPS⁷ ont les mêmes objectifs qu'une taxe sur les profits détournés, en plus de viser l'amélioration de la cohérence des règles fiscales internationales et la création d'un environnement fiscal plus transparent.

- Plus de soixante pays ont participé à l'élaboration des quinze actions du BEPS visant à lutter de façon coordonnée contre l'évasion fiscale et à améliorer la cohérence des règles fiscales internationales.

À cet égard, le gouvernement du Québec a harmonisé ses décisions avec les différentes annonces du gouvernement fédéral visant la mise en place des actions du projet BEPS.

- La mise en œuvre des actions du projet BEPS est en cours, et il est prévu que les premiers échanges entre juridictions de déclarations pays par pays aient lieu d'ici le mois de juin 2018.

La solution aux enjeux de perception des taxes et impôts dans le contexte économique actuel doit se faire selon une approche multilatérale coordonnée visant à améliorer la cohérence des règles fiscales, notamment internationales, et la création d'un environnement fiscal plus transparent.

À cet effet, le Québec entend poursuivre sa participation dans la mise en place, le suivi et l'analyse des prochaines actions du projet BEPS.

⁷ Voir section 1.3 de la présente annexe.

❑ **Difficulté d'application interprovinciale**

Actuellement, les taxes sur les profits détournés en vigueur dans le monde ont été mises en place par des juridictions nationales. Elles ne ciblent donc pas les planifications fiscales visant à détourner des profits d'une juridiction sous-nationale, telle une province.

Le Québec devrait pour sa part déterminer si une taxe sur les profits détournés s'appliquerait seulement sur les planifications fiscales visant à déplacer des revenus du Québec vers un autre pays ou si la taxe sur les profits détournés viserait aussi le déplacement de revenus entre les provinces.

La non-inclusion du déplacement des revenus vers les autres provinces pourrait inciter les multinationales à mettre en place des stratagèmes visant à déplacer leur revenu entre entités provinciales avant de les déplacer vers une juridiction à faible taux d'imposition.

Afin de répondre à ce problème, le gouvernement du Québec se verrait dans l'obligation d'inclure les planifications interprovinciales dans le cadre de l'application d'une taxe sur les profits détournés, ce qui représente une complexité additionnelle considérant les règles applicables au Canada.

❑ **Risques économiques et financiers liés à une mise en place unilatérale**

Au-delà des complexités administratives, la mise en place uniquement au Québec d'une taxe sur les profits détournés entraînerait également certains risques économiques, notamment :

- une modification des comportements des sociétés actuellement au Québec et une difficulté d'attraction des investissements étrangers;
- des conséquences possibles sur les relations du Québec avec les autres provinces canadiennes.

■ **Modification des comportements des sociétés et difficulté d'attraction des investissements étrangers**

L'introduction unilatérale d'une taxe sur les profits détournés aurait comme impact d'accroître le fardeau fiscal de certaines sociétés présentes au Québec puisqu'elle entraînerait de la double imposition.

En effet, dans l'éventualité d'une mise en place d'une taxe sur les profits détournés, les profits d'une entreprise préalablement imposés dans une autre juridiction, mais considérés comme ayant été détournés, se verraient imposés une deuxième fois au Québec.

Les entreprises déjà présentes au Québec, notamment celles ayant des succursales dans plusieurs juridictions, seraient ainsi incitées à déplacer leurs activités vers d'autres régions au détriment des activités qu'elles mènent au Québec afin de réduire le risque de double taxation.

- Ce geste pourrait par exemple encourager certaines entreprises à déplacer leurs activités vers d'autres provinces.

Cette hausse de fardeau fiscal aurait comme conséquence de diminuer la compétitivité du régime fiscal québécois et par conséquent d'affecter négativement l'attractivité du Québec en ce qui a trait aux investissements des entreprises.

■ **Conséquences possibles sur les relations du Québec avec les autres provinces**

De façon générale, au Canada, une société doit posséder un établissement stable dans une province pour être assujettie aux impôts sur les sociétés de cette province.

La répartition du revenu imposable entre les provinces pour une société est établie à l'aide d'une méthode de répartition des affaires prenant en considération :

- les salaires et les revenus attribuables aux activités de l'établissement stable présent dans une province;
- les salaires et les revenus de l'ensemble des établissements stables dans les provinces canadiennes.

L'utilisation de cette méthode a pour objectif d'évaluer l'activité économique qui a cours dans chaque province où l'entreprise est présente.

L'application d'une taxe sur les profits détournés du Québec vers une autre province entraînerait une double imposition à l'échelle canadienne puisque l'impôt ainsi réclamé s'ajouterait à l'impôt dû selon le système actuel.

- Le Québec réclamerait de l'impôt à des entreprises n'ayant pas d'établissement stable au Québec ou un montant d'impôt excédant celui qui devrait être payé selon la méthode de répartition des affaires au Québec.

Une telle situation pourrait nuire aux relations du Québec avec les autres provinces, car l'effet économique négatif d'une taxe sur les profits détournés pourrait se répercuter dans les autres provinces canadiennes.

Une double imposition découlant d'un écart législatif ne pourrait toutefois être corrigée par le Protocole d'entente pour éviter la double imposition des sociétés.

Protocole d'entente pour éviter la double imposition des sociétés

Lorsqu'une société fait affaires dans plus d'une province ou d'un territoire du Canada, elle doit déterminer l'impôt à payer dans chacune des provinces ou chacun des territoires où elle fait des affaires, comme prévu au Règlement de l'impôt sur le revenu et aux lois fiscales qui lui sont applicables. Pour ce faire, elle doit procéder à la répartition de ses affaires entre ces différentes juridictions.

Lorsque les lois ou les politiques applicables varient d'une administration à l'autre, des différends liés à l'attribution du revenu de la société dans chacune de ces administrations peuvent survenir. Dans les situations où ces différends ne sont pas réglés, il peut en découler une double imposition pour la société.

Dans le but d'établir un processus pour régler ces différends, le Québec a conclu en 2009 avec l'Agence de revenu du Canada le Protocole d'entente pour éviter la double imposition des sociétés (protocole d'entente). L'Alberta est elle aussi signataire, car, à l'instar du Québec, cette province administre l'impôt des sociétés sur son territoire. Le protocole d'entente a été conclu dans le but d'établir un processus pour régler les différends liés à l'attribution du revenu entre les provinces et les territoires, et ainsi d'éviter les situations de double imposition.

Ce protocole est rendu possible par le haut degré d'harmonisation de la législation fiscale des juridictions signataires.

1.7 Règles relatives aux dividendes reçus de sociétés étrangères

En théorie, un régime fiscal peut s'appuyer soit sur une base d'imposition globale, soit sur une base d'imposition territoriale.

Un régime d'imposition globale impose les revenus mondiaux des résidents d'un pays, que le revenu de source étrangère soit rapatrié ou non dans le pays d'origine. Dans un tel régime, les contribuables résidents assument le même fardeau fiscal sur les revenus domestiques que sur leurs revenus de source étrangère.

À l'opposé, un régime d'imposition territoriale exonère d'impôt tous les revenus de source étrangère de ses contribuables résidents.

En pratique, aucun pays n'a adopté un régime pur d'imposition globale ou territoriale. Les régimes d'imposition en place dans le monde s'inspirent de l'un ou l'autre de ces régimes, mais présentent tous certaines variantes.

1.7.1 Approches québécoise et canadienne à l'égard de la fiscalité des sociétés

La législation fiscale canadienne assujettit une société qui réside au Canada sur son revenu mondial, ce qui comprend les revenus qu'elle gagne directement à l'étranger, et ce, que ces revenus soient passifs ou actifs, gagnés ou non par l'entremise d'un établissement stable.

Lorsqu'une société résidant au Canada gagne du revenu à l'étranger par l'intermédiaire d'une société étrangère, l'imposition au Canada peut survenir notamment lors du paiement d'un dividende.

- Le régime d'imposition québécois a retenu une approche plus territoriale que le régime d'imposition fédéral à l'égard des sociétés. Son approche est cohérente avec celle des autres provinces canadiennes, où des règles similaires s'appliquent pour répartir entre elles le revenu d'une société qui exploite son entreprise par l'entremise de plusieurs établissements.
- Le régime d'imposition québécois prévoit qu'une société paie un impôt au Québec selon la proportion des affaires qu'elle fait au Québec. Cette proportion fait ainsi en sorte que le revenu gagné à l'étranger directement par la société par l'entremise d'un établissement stable qui y est situé n'est pas imposable au Québec. Par conséquent, le régime québécois n'offre aucun allègement à une société pour tenir compte de l'impôt étranger qu'elle a payé sur son revenu gagné directement à l'étranger⁸.

⁸ En vertu de l'article 772.8 de la Loi sur les impôts, seul un particulier peut demander un crédit pour impôt étranger payé sur le revenu d'entreprise. Cela s'explique du fait qu'un particulier qui réside au Québec, contrairement à une société, est assujetti à l'impôt sur son revenu mondial, ce qui comprend le revenu d'entreprise qu'il gagne à l'étranger.

❑ Régime d'exemption hybride pour les sociétés étrangères affiliées

Le régime d'imposition canadien retient les règles traditionnelles de fiscalité internationale en prévoyant un régime d'imposition différent selon que le revenu de source étrangère gagné par l'intermédiaire d'une société étrangère affiliée (SÉA) est actif ou passif.

— Le régime fiscal québécois est parfaitement harmonisé au régime fédéral concernant les SÉA.

■ Revenu actif

■ Pays avec lequel le Canada a conclu une convention fiscale ou un accord général d'échange de renseignements fiscaux

Le revenu actif gagné dans une juridiction étrangère par l'intermédiaire d'une SÉA résidant dans un pays avec lequel a été conclu soit une convention fiscale, soit un accord général d'échange de renseignements fiscaux, est imposable uniquement dans cette juridiction et non au Canada.

En effet, le régime fiscal exonère de l'impôt les dividendes reçus par une société canadienne qui proviennent des bénéfices tirés d'une entreprise exploitée activement par l'intermédiaire d'une SÉA qui réside dans un tel pays.

La politique fiscale s'appuie donc sur le postulat que le revenu d'entreprise exploitée activement à l'étranger est compris dans l'assiette d'imposition exclusive du pays étranger où il est gagné, sans égard au taux d'imposition applicable dans cet autre pays.

Pour atteindre cet objectif, le régime fiscal prévoit une règle d'exemption intégrale pour un tel revenu actif qui peut être ainsi rapatrié au moyen de dividendes sans imposition au Canada.

La présence d'une convention fiscale ou d'un accord général d'échange de renseignements fiscaux conclu avec une juridiction étrangère permet l'obtention des renseignements utiles pour s'assurer que le revenu de la SÉA est véritablement en lien avec une activité économique exercée dans cette juridiction.

Enfin, le fait que les revenus provenant d'une entreprise exploitée activement à l'étranger puissent donner lieu à un dividende exonéré d'impôt favorise le rapatriement des capitaux pour stimuler la croissance économique au Canada.

De nombreuses juridictions en sont arrivées aux mêmes constats. En 2017, 29 des 35 pays membres de l'OCDE ont un régime permettant le rapatriement des bénéfices étrangers au moyen de dividendes sans imposition ou offrent un allègement à l'égard de tels dividendes.

Le régime d'imposition québécois

Adopter une politique fiscale qui ne prend pas l'orientation suivie par la majorité des pays membres de l'OCDE pourrait compromettre la compétitivité fiscale du Québec au sein de la fédération canadienne de même qu'à l'échelle mondiale en l'absence d'un consensus de la communauté internationale.

De plus, notons que le Québec n'impose pas une société canadienne sur le revenu qu'elle gagne directement à l'étranger par l'entremise d'un établissement stable. Le fait qu'une société puisse, par un dividende exonéré d'impôt, rapatrier des bénéfices provenant d'une entreprise exploitée à l'étranger par une société étrangère affiliée est conséquent avec le fait que si le revenu d'entreprise à partir duquel ce dividende a été versé avait été gagné directement à l'étranger par la société canadienne par l'entremise d'un établissement stable situé dans ce pays, ce revenu d'entreprise n'aurait pas été imposable au Québec.

Du fait que la société réside au Canada, dans le premier cas, et que des renseignements peuvent être obtenus au moyen de la convention fiscale ou de l'accord général d'échange de renseignements fiscaux, il est possible pour l'Agence du revenu du Canada de s'assurer que le revenu gagné par l'entreprise est bien du revenu actif et que les bénéfices sont en lien avec une activité économique réellement exercée à l'étranger.

■ **Pays avec lequel le Canada n'a pas conclu une convention fiscale ni un accord général d'échange de renseignements fiscaux**

Le revenu actif gagné à l'étranger par une SÉA ne résidant pas dans un pays avec lequel une convention fiscale ou un accord général d'échange de renseignements fiscaux a été conclu est imposable au Canada lorsque ce revenu est rapatrié au moyen d'un dividende.

Toutefois, le régime fiscal prévoit alors un mécanisme pour tenir compte des impôts étrangers qui ont déjà été payés notamment par la SÉA. Ce mécanisme demande de calculer le montant de revenu imposable qui aurait occasionné au Canada un impôt se rapprochant de l'impôt sur les bénéfices payé à l'étranger et de l'impôt étranger retenu à la source sur le dividende, soit un « montant fictif », et fait en sorte que seule la partie du dividende étranger qui excède ce montant fictif est imposée.

Par conséquent, si le taux d'imposition sur les bénéfices dans la juridiction étrangère est très faible, la majeure partie du dividende étranger sera imposée au Canada puisque peu de revenu au Canada aurait été nécessaire pour susciter un impôt similaire.

■ **Revenu passif**

Le revenu passif est très mobile dans la mesure où le contribuable peut changer le lieu d'où provient ostensiblement ce revenu. À titre d'exemple, un contribuable résident peut acheter une obligation émise par un pays étranger – le revenu d'intérêt étranger tiré de ce placement sera considéré comme un revenu passif.

Une fois que le contribuable a trouvé un rendement avantageux, il peut décider de placer cet investissement, par l'intermédiaire d'une société étrangère, dans le pays qui impose le fardeau fiscal le moins lourd sur ce revenu. On ne peut donc prétendre que le revenu passif est en lien avec une activité économique réellement exercée dans la juridiction étrangère.

Pour cette raison, le modèle de régime d'exemption hybride qu'a retenu le Canada impose le revenu passif gagné à l'étranger par l'intermédiaire d'une SÉA. Cette imposition se fait à des moments différents selon que ce revenu passif étranger est gagné par une SÉA contrôlée par le contribuable ou par une SÉA non contrôlée par celui-ci.

Des mécanismes sont en place pour tenir compte de l'impôt étranger payé. Par conséquent, si le taux d'imposition sur les bénéfices de la SÉA et le taux d'impôt retenu à la source sur le dividende versé par la SÉA sont très faibles, la majeure partie du dividende étranger sera imposée au Canada.

TABLEAU 13

Dividendes d'une filiale étrangère reçus par une société canadienne

	Nature du revenu	Statut fiscal
Pays avec une convention fiscale	Actif	Exonéré
Pays avec une convention fiscale	Passif	Imposable ⁽¹⁾
Pays sans convention fiscale	Actif	Imposable ⁽¹⁾
Pays sans convention fiscale	Passif	Imposable ⁽¹⁾

(1) Avec mécanisme de prise en compte de l'impôt payé à l'étranger.

❑ Revenu étranger gagné autrement que par une SÉA

Un contribuable canadien doit s'imposer également sur les dividendes reçus de sociétés étrangères autres que des SÉA. Toutefois, il peut demander un crédit pour impôt étranger à l'égard de l'impôt étranger retenu à la source sur ce dividende.

Sommairement, le Canada ne réduit pas son impôt au-delà de l'impôt canadien qui serait calculé sur ce dividende.

Aucun crédit d'impôt ou autre allègement n'est accordé pour tenir compte de l'impôt étranger sur les bénéfices qui a pu être payé par la société étrangère sur le revenu ainsi rapatrié au moyen d'un dividende.

- Le régime d'imposition québécois est harmonisé au régime fédéral pour ce qui est des dividendes reçus d'une société étrangère autre qu'une SÉA. Toutefois, le Québec accorde également un crédit pour impôt étranger, mais seulement dans la mesure où l'impôt étranger payé par la société canadienne sur le dividende n'a pas été compensé par le crédit fédéral pour impôt étranger.

Lexique

Société étrangère affiliée (SÉA)

Une SÉA est une société étrangère dont une société canadienne et des personnes auxquelles celle-ci est liée détiennent au moins 10 %, directement ou indirectement, des actions du capital-actions, et dont au moins 1 % de ces actions est détenu, directement ou indirectement, par la société canadienne.

Revenu actif

Le revenu actif est essentiellement le revenu provenant d'investissements à l'étranger dont le rendement dépend de la conduite entrepreneuriale de l'investisseur dans la gestion de ses placements. Par exemple, le revenu découlant de l'exploitation d'un commerce au détail constitue du revenu actif.

Revenu passif

Le revenu passif est normalement associé aux situations où un contribuable bénéficie « passivement » du rendement tiré de ses placements sous forme de redevances, d'intérêts, de revenus locatifs ou d'autres types de revenus passifs. Il requiert peu d'interventions de la part du contribuable.

Prix de transfert

Les prix de transfert sont les prix auxquels les services, les biens corporels et les biens incorporels sont échangés entre parties ayant un lien de dépendance dans le cadre d'opérations transfrontalières.

1.8 Conventions fiscales signées par le Canada

De façon générale, une convention fiscale est une entente conclue entre deux pays prévoyant divers mécanismes permettant d'éviter la double imposition d'un revenu gagné par un particulier ou une société dans plus d'une juridiction.

Plus spécifiquement, la convention précisera comment sera déterminée la résidence fiscale, à savoir le lieu d'imposition, de ce particulier ou de cette société pour faire en sorte que le revenu ne soit assujéti que dans une seule juridiction. Les conventions fiscales contribuent également à lutter contre les cas d'évasion fiscale, car elles comportent des mécanismes d'échange d'information.

Le Canada a signé de nombreuses conventions fiscales avec différents pays au cours des années. Ces conventions fiscales respectent les paramètres et les caractéristiques du « modèle de conventions fiscales concernant le revenu et la fortune » publié par l'OCDE. Ce modèle permet de solutionner de façon uniforme les problèmes que posent les situations de double imposition.

1.8.1 Compétences du Québec

Le Québec n'étant pas signataire des conventions fiscales conclues par le Canada, il pourrait décider de ne pas les appliquer. Le Québec a donc pleine compétence pour convenir d'un retrait de l'application de ces conventions et il pourrait prévoir l'instauration de règles spéciales visant, d'une part, à imposer les dividendes étrangers et, d'autre part, à allouer un crédit d'impôt applicable à l'encontre de l'impôt payé dans une autre juridiction.

1.8.2 Position du Québec

Le Québec a depuis longtemps privilégié les approches favorisant le développement de son économie. Ainsi, il est apparu que le non-respect par le Québec des conventions fiscales aurait des effets néfastes sur les échanges internationaux de biens et de services effectués par les entreprises québécoises et sur les mouvements transfrontaliers de capitaux et de technologie.

De plus, un retrait des conventions fiscales par le Québec, dans un contexte où les autres provinces canadiennes continuent de respecter leur contenu, aurait un impact important sur l'investissement étranger dans la province; le déplacement d'activités existantes ou l'implantation de nouvelles activités dans une autre province canadienne deviendrait attrayant pour une société étrangère.

Il y a lieu de rappeler que les conventions fiscales permettent de supprimer des obstacles au développement des relations économiques entre les pays, en clarifiant et en uniformisant la situation fiscale des contribuables qui exercent des activités dans plus d'un pays.

1.9 Étude d'impacts économiques

Les entreprises du Québec entretiennent des échanges commerciaux avec des juridictions considérées comme des paradis fiscaux.

De plus, certaines multinationales présentes au Québec sont membres d'un groupe corporatif menant des activités dans des paradis fiscaux.

Ainsi, l'imposition d'une taxe sur les profits détournés ou la non-reconnaissance par le Québec de certaines conventions fiscales canadiennes pourraient avoir des impacts qui se refléteraient sur :

- les échanges commerciaux, notamment en ce qui a trait à l'accessibilité du Québec aux marchés internationaux;
- l'activité économique au Québec, notamment en raison des nombreux emplois soutenus par les multinationales et des liens importants qu'elles entretiennent avec des fournisseurs québécois.

☐ **3,0 milliards de revenus fiscaux pour le gouvernement du Québec**

Le ministère des Finances du Québec a ciblé 642 sociétés présentes au Québec et dont le groupe corporatif comprend des entités établies dans des paradis fiscaux. En 2013, les activités de ces sociétés :

- soutenaient plus de 310 000 emplois au Québec;
- contribuaient pour près de 35 milliards de dollars au PIB québécois;
- généraient 3,0 milliards de dollars en revenus fiscaux nets pour le gouvernement du Québec.

☐ **4,2 % de l'ensemble des exportations internationales de biens du Québec**

En 2016, le solde commercial du Québec avec les paradis fiscaux était positif. Cette situation reflète :

- des exportations de 3,3 milliards de dollars, soit 4,2 % de l'ensemble des exportations internationales de biens du Québec;
- des importations de 2,6 milliards de dollars, soit 3,0 % des importations internationales de biens du Québec.

Liste des juridictions considérées comme des paradis fiscaux

La liste des juridictions considérées comme des paradis fiscaux dans l'analyse réalisée par le ministère des Finances du Québec regroupe les deux listes de paradis fiscaux présentées dans le rapport de mars 2017 de la Commission des finances publiques sur le phénomène du recours aux paradis fiscaux.

Par ailleurs, parmi cette liste de 52 juridictions considérées comme des paradis fiscaux, 13 ont une convention fiscale avec le Canada.

Liste des juridictions considérées comme des paradis fiscaux

Avec convention fiscale

Barbade	Hong Kong	Malte
Belgique	Irlande	Singapour
City de Londres (Royaume-Uni) ⁽¹⁾	Jordanie	Suisse
Chypre	Liban	
Delaware (États-Unis)	Luxembourg	

Sans convention fiscale

Andorre	Îles Anglo-Normandes (Guernesey et Jersey)	Monaco
Anguilla	Îles Caïmans	Montserrat
Antigua-et-Barbuda	Îles Cook	Nauru
Antilles néerlandaises	Île de Man ⁽¹⁾	Niue
Aruba	Îles Marshall	Panama
Bahamas	Îles Turques-et-Caïques	Saint-Christophe-et-Niévès
Bahreïn	Îles Vierges américaines	Sainte-Lucie
Belize	Îles Vierges britanniques	Saint-Marin
Bermudes	Libéria	Saint-Vincent-et-les- Grenadines
Costa Rica	Liechtenstein	Samoa
Dominique	Macao	Seychelles
Gibraltar	Maldives	Tonga
Grenade	Maurice	Vanuatu

(1) Aucune information n'était disponible concernant ces paradis fiscaux aux fins de l'analyse d'impacts économiques.

Sources : Commission des finances publiques, *Le phénomène du recours aux paradis fiscaux : Observations, conclusions et recommandations*, mars 2017 et compilation du ministère des Finances du Québec.

1.9.1 Échanges commerciaux entre le Québec et les paradis fiscaux

Les entreprises du Québec entretiennent des échanges commerciaux avec plusieurs paradis fiscaux, comme démontré par les exportations et les importations québécoises avec ces juridictions.

❑ Des exportations totalisant 3,3 milliards de dollars

En 2016, les exportations de biens du Québec à destination des paradis fiscaux se sont élevées à 3,3 milliards de dollars, soit 4,2 % de l'ensemble des exportations internationales de biens du Québec.

— Les principaux produits québécois exportés à destination des paradis fiscaux ont été des produits aérospatiaux, des minerais et des produits pharmaceutiques.

❑ Un excédent commercial de 0,7 milliard de dollars

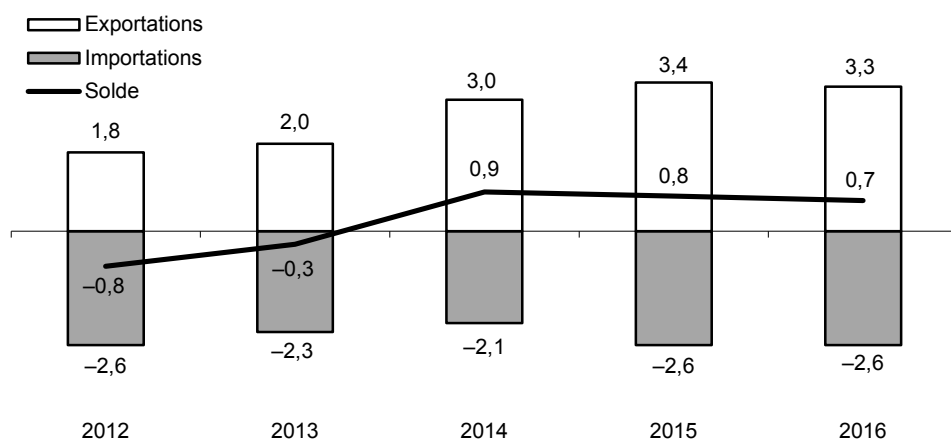
Au cours de cette même année, les importations de biens du Québec provenant des paradis fiscaux se sont établies à 2,6 milliards de dollars, soit 3,0 % des importations internationales de biens du Québec.

Ainsi, le solde commercial du Québec avec les paradis fiscaux présentait un excédent de 0,7 milliard de dollars en 2016.

— En comparaison, le Québec a affiché un déficit commercial de 6,4 milliards de dollars en ce qui a trait aux échanges internationaux de biens avec l'ensemble de ses partenaires commerciaux en 2016.

GRAPHIQUE 6

Échanges de biens du Québec avec les paradis fiscaux (en milliards de dollars)



Note : Les chiffres ayant été arrondis, leur somme peut ne pas correspondre au solde indiqué.

Source : Institut de la statistique du Québec.

❑ Principaux paradis fiscaux avec lesquels le Québec entretient des échanges commerciaux

Les principales destinations des exportations québécoises de biens parmi les paradis fiscaux sont Malte, la Belgique, la Suisse, Singapour et Hong Kong.

— En 2016, les exportations de biens à destination de ces cinq juridictions ont totalisé 2,7 milliards de dollars, ce qui représente près de 80 % des exportations à destination des paradis fiscaux.

Les importations québécoises de biens provenant des paradis fiscaux ont été principalement originaires de la Suisse, de l'Irlande, de la Belgique, de Singapour et du Costa Rica.

— En 2016, les importations québécoises de biens provenant de ces cinq régions ont totalisé 2,3 milliards de dollars, soit près de 90 % des importations de biens provenant des paradis fiscaux.

TABLEAU 14

Échanges de biens avec les principaux partenaires commerciaux du Québec parmi les paradis fiscaux – 2016

(en millions de dollars, sauf indication contraire)

	Valeur	Part (en %)
Exportations		
Malte	714,9	21,4
Belgique	693,6	20,8
Suisse	508,2	15,2
Singapour	417,1	12,5
Hong Kong	324,7	9,7
Sous-total	2 658,5	79,6
Autres	682,8	20,4
TOTAL – EXPORTATIONS	3 341,2	100,0
Importations		
Suisse	695,8	26,4
Irlande	652,6	24,8
Belgique	643,5	24,5
Singapour	224,4	8,5
Costa Rica	88,0	3,3
Sous-total	2 304,3	87,6
Autres	327,0	12,4
TOTAL – IMPORTATIONS	2 631,3	100,0

Note : Les chiffres ayant été arrondis, leur somme peut ne pas correspondre au total indiqué.

Source : Institut de la statistique du Québec.

1.9.2 Retombées économiques et fiscales des sociétés du Québec liées aux paradis fiscaux

Le ministère des Finances du Québec, en collaboration avec Revenu Québec, a recensé 3 489 sociétés multinationales⁹ parmi l'ensemble des 468 753 sociétés en activité au Québec ayant produit une déclaration de revenus en 2013.

De ces multinationales, 642 ont au moins un membre de leur groupe corporatif résidant dans un paradis fiscal ou étant contrôlé par une société y étant domiciliée.

— De ce total, 620 multinationales sont liées à un paradis fiscal avec lequel le Canada a une convention fiscale.

Globalement, les 642 multinationales liées à un paradis fiscal représentent 18,4 % du nombre total de multinationales du Québec, et près du quart de leurs revenus bruts et de leurs actifs au Québec.

TABLEAU 15

Statistiques fiscales des multinationales du Québec – 2013

(en millions de dollars, sauf indication contraire)

	Multinationales liées à un paradis fiscal	Ensemble des multinationales	Ensemble des sociétés
Nombre de sociétés (en unités)	642	3 489	468 753
<i>Part (en %)</i>	<i>0,1</i>	<i>0,7</i>	<i>100,0</i>
Proportion des affaires au Québec (en %)	25,7	27,8	48,0
Revenu brut au Québec	64 292	275 140	933 187
<i>Part (en %)</i>	<i>6,9</i>	<i>29,5</i>	<i>100,0</i>
Revenu brut moyen au Québec	100	79	2
Total de l'actif au Québec	257 973	1 173 700	2 723 600
<i>Part (en %)</i>	<i>9,5</i>	<i>43,1</i>	<i>100,0</i>
Actif moyen au Québec	402	335	6

⁹ Aux fins de l'analyse, une société est considérée comme une multinationale si elle est de moyenne ou de grande taille, et qu'elle a un établissement à l'extérieur du Canada qui génère des revenus ou verse des salaires, ou a au moins une société associée résidant à l'extérieur du Canada.

❑ Des entreprises ayant un poids économique significatif

Les sociétés multinationales présentes au Québec liées aux paradis fiscaux ont un poids significatif dans l'économie du Québec.

En effet, en 2013, ces entreprises soutenaient plus de 310 000 emplois, alors que près de 117 000 personnes travaillaient directement pour ces entreprises tandis que leurs activités au Québec soutenaient plus de 195 000 emplois auprès de leurs fournisseurs.

— Ainsi, ces sociétés étaient à la source de près de 8 % des emplois du Québec.

En combinant leurs activités directes et celles de leurs fournisseurs, les activités de ces sociétés ont contribué au PIB du Québec pour près de 35 milliards de dollars.

— L'impact économique de leurs activités représentait ainsi plus de 9 % du PIB du Québec en 2013.

■ Des entreprises présentes dans des secteurs d'activité variés

Les entreprises du Québec qui sont liées aux paradis fiscaux ne sont pas regroupées dans un secteur d'activité en particulier.

— En effet, elles sont présentes tant dans les secteurs primaire et secondaire que dans le secteur tertiaire.

TABLEAU 16

Répartition sectorielle des sociétés liées aux paradis fiscaux

Secteurs	Nombres d'entreprises
Commerce de gros	126
Fabrication	111
Finance et assurances	92
Gestion de sociétés et d'entreprises	64
Services professionnels, scientifiques et techniques	49
Transport et entreposage	29
Services administratifs, services de soutien, services de gestion des déchets et services d'assainissement	27
Industrie de l'information et industrie culturelle	25
Services immobiliers et services de location et de location à bail	23
Commerce de détail	19
Extraction minière, exploitation en carrière et extraction de pétrole et de gaz	11
Autres ⁽¹⁾	66
TOTAL	642

(1) Cette catégorie inclut les secteurs dont le faible nombre de sociétés soulevait des enjeux de confidentialité, ainsi que les entreprises dont le secteur d'activité n'était pas connu.

❑ Contribution aux finances publiques québécoises

Les sociétés présentes au Québec liées aux paradis fiscaux ont également une incidence importante sur les finances publiques du Québec.

En 2013, les activités de ces sociétés au Québec ont généré 3,0 milliards de dollars en revenus fiscaux nets pour le gouvernement.

— De ce montant, 1,3 milliard de dollars provenaient des prélèvements fiscaux auprès des sociétés.

Ainsi, la part des revenus fiscaux en provenance des sociétés (12,5 %) était supérieure tant à leur part de l'emploi (7,7 %) qu'à celle de l'activité économique en général (9,5 %).

TABLEAU 17

Impacts économiques et fiscaux des multinationales du Québec liées aux paradis fiscaux – 2013

(en milliards de dollars, sauf indication contraire)

	Direct	Indirect	Total	
			Niveau	En %
Emploi (en nombre)	116 800	195 100	311 900	7,7
PIB	15,3	19,2	34,6	9,5
Revenus fiscaux	1,3	1,7	3,0	4,0
<i>dont : prélèvements fiscaux aux sociétés</i>	<i>0,7</i>	<i>0,5</i>	<i>1,3</i>	<i>12,5</i>

Note : Les chiffres ayant été arrondis, leur somme peut ne pas correspondre au total indiqué.

1.9.3 Impacts économique et fiscal de la mise en place d'une taxe sur les profits détournés ou du retrait de certaines conventions fiscales canadiennes

Les sociétés présentes au Québec ayant des liens avec des paradis fiscaux sont fortement intégrées à l'économie du Québec. Par conséquent, la mise en place de gestes unilatéraux entraînant une double imposition pourrait avoir des répercussions sur l'activité économique et les finances publiques du Québec.

❑ Une double imposition des entreprises québécoises

Dans l'éventualité d'une mise en place d'une taxe sur les profits détournés, les profits d'une entreprise préalablement imposés dans une autre juridiction, mais considérés comme ayant été détournés, se verraient imposés une deuxième fois au Québec.

Dans le cas de la non-reconnaissance par le Québec de certaines conventions fiscales canadiennes, l'effet direct serait que les entreprises du Québec ne pourraient notamment plus déduire de leurs revenus la totalité du dividende provenant d'entreprises résidant dans une juridiction qui ne serait plus couverte par une convention fiscale.

Cette hausse de fardeau fiscal aurait comme conséquence :

- de diminuer la compétitivité du régime fiscal québécois, rendant le Québec moins attractif par rapport à ses concurrents;
- d'inciter certaines sociétés à déplacer leurs activités à l'extérieur du Québec.

À cet effet, les répercussions pourraient être importantes considérant le fait que ces entreprises multinationales ont déjà une présence à l'étranger.

Par ailleurs, l'accès au marché québécois par les entreprises de ses principaux partenaires commerciaux est généralement couvert par des traités de libre-échange.

- Or, une entreprise relocalisant des activités vers une autre juridiction couverte par un traité de libre-échange aurait toujours accès au marché québécois.

Ainsi, un déplacement du lieu de production d'une entreprise pourrait se faire, sans diminuer le niveau de ventes réalisées auprès de consommateurs québécois, ce qui aurait des répercussions importantes sur l'économie et les finances publiques du Québec.

Illustration de la double imposition découlant de la mise en place d'une taxe sur les profits détournés au Québec

Prenons l'exemple d'une entreprise manufacturière dont la maison mère est située au Québec, et qui détient une filiale en Irlande propriétaire de propriétés intellectuelles intégrées dans les biens vendus par la société québécoise.

- La société du Québec verse annuellement un million de dollars à titre de redevance à la filiale en Irlande pour l'utilisation de ses propriétés intellectuelles.
- La redevance versée de un million de dollars est déductible dans le calcul de l'impôt sur le revenu du Québec puisque c'est l'équivalent d'un coût de production, et parallèlement, cette somme est considérée en Irlande comme un revenu imposable.

Sous l'hypothèse que cette planification fiscale serait considérée comme un détournement de profit, le Québec imposerait une taxe sur les profits détournés sur le montant versé en redevance à la filiale en Irlande.

- Ainsi, l'impôt sur le revenu payé aux gouvernements fédéral et provincial par la société du Québec, y compris la taxe sur les profits détournés, passerait de 661 000 \$ à 779 000 \$, soit une augmentation de 18 % de son fardeau fiscal.
 - Cette hausse de fardeau fiscal provient de la double imposition du revenu de redevance des propriétés intellectuelles en Irlande et au Québec.

Illustration de la double imposition découlant de la mise en place d'une taxe sur les profits détournés au Québec (suite)

**Illustration de la double imposition découlant de la mise en place
au Québec d'une taxe sur les profits détournés**
(en dollars, sauf indication contraire)

	Situation actuelle	Avec une taxe sur les profits détournés
FILIALE EN IRLANDE		
Revenu imposable de redevance provenant de la maison mère du Québec	1 000 000	1 000 000
<i>Taux d'imposition</i>	12,5 %	12,5 %
Impôt à payer	125 000	125 000
MAISON MÈRE AU QUÉBEC		
Impôt sur le revenu du Québec		
Revenu net	3 000 000	3 000 000
Redevances versées à la filiale en Irlande qui est propriétaire des propriétés intellectuelles	-1 000 000	-1 000 000
Revenu imposable	2 000 000	2 000 000
<i>Taux d'imposition</i>	11,8 %	11,8 %
Impôt à payer	236 000	236 000
Taxe sur les profits détournés		
Profits considérés détournés	—	1 000 000
<i>Taux de la taxe</i>	—	11,8 %
Taxe à payer	—	118 000
Impôt sur le revenu fédéral		
Revenu imposable	2 000 000	2 000 000
<i>Taux d'imposition</i>	15 %	15 %
Impôt à payer	300 000	300 000
IMPÔT SUR LE REVENU TOTAL	661 000	779 000
<i>Écart par rapport à la situation actuelle</i>	—	+18 %

❑ Analyse d'impacts économiques de l'introduction d'une taxe sur les profits détournés

Selon l'estimation du ministère des Finances du Québec, les profits détournés par les multinationales du Québec atteignent 1,4 milliard de dollars en 2017.

Ainsi, la mise en place d'une taxe sur les profits détournés ferait en sorte d'imposer ces profits transférés à l'étranger au taux général d'imposition des sociétés prévu par le régime fiscal québécois, soit 11,8 %.

- Une telle mesure pourrait donc représenter un fardeau fiscal supplémentaire à l'impôt des sociétés de 159 millions de dollars pour les sociétés visées.

■ Estimation des impacts économiques et fiscaux de l'introduction d'une taxe sur les profits détournés

Afin d'évaluer les impacts économiques et fiscaux de l'introduction d'une taxe sur les profits détournés, le ministère des Finances du Québec a fait l'hypothèse que les sociétés, dont une partie des revenus étrangers serait assujettie à cette nouvelle taxe, seraient incitées à réduire graduellement leurs activités au Québec de façon à maintenir leur fardeau fiscal constant¹⁰.

Ainsi, sous l'hypothèse que les sociétés visées réduiraient leurs achats auprès de leurs fournisseurs québécois dans la même proportion que leurs propres activités au Québec, l'introduction unilatérale d'une taxe sur les profits détournés au Québec pourrait entraîner à terme :

- une perte de 68 050 emplois, dont la majeure partie serait chez des fournisseurs québécois;
- une baisse du PIB de 7,5 milliards de dollars;
- une diminution des revenus fiscaux de 513 millions de dollars, dont 146 millions de dollars liés aux pertes d'emplois directs.

TABLEAU 18

Impacts économiques et fiscaux de l'introduction unilatérale d'une taxe sur les profits détournés – 2013

	Directs	Indirects	Total
Emplois	-25 480	-42 570	-68 050
PIB (en milliards de dollars)	-3,3	-4,2	-7,5
Revenus fiscaux (en millions de dollars)	-146	-367	-513
Prélèvements fiscaux aux sociétés	—	-115	-115
Autres prélèvements fiscaux	-146	-252	-398

¹⁰ Le fardeau fiscal des sociétés regroupe l'impôt sur le revenu net des crédits d'impôt, la cotisation des employeurs au Fonds des services de santé et la taxe sur le capital des institutions financières.

❑ **Analyse d'impacts économiques et fiscaux du retrait du Québec des conventions fiscales canadiennes**

La non-reconnaissance par le Québec d'une convention fiscale canadienne aurait pour effet d'entraîner l'imposition au Québec des dividendes provenant de sociétés étrangères affiliées résidant dans une juridiction ayant une convention fiscale canadienne.

Dans le cas où le Québec ne reconnaîtrait plus une convention fiscale canadienne et que les règles sur les sociétés étrangères affiliées ne seraient plus appliquées, aucun mécanisme ne permettrait de tenir compte de l'impôt payé à l'étranger par les sociétés étrangères affiliées sur leurs bénéfices faisant l'objet de dividendes, entraînant ainsi une double imposition.

— Or, les dividendes ne seraient pas imposés aux fins du régime fiscal fédéral ainsi que de celui des autres provinces.

La non-reconnaissance par le Québec d'une convention fiscale canadienne entraînerait une hausse du fardeau fiscal au Québec pour les sociétés rapatriant des dividendes d'une juridiction visée par cette non-reconnaissance, et ce, même si un mécanisme de prise en compte de l'impôt payé à l'étranger était prévu dans la législation québécoise.

À cet égard, l'information actuellement disponible ne permet pas au ministère des Finances du Québec de déterminer la juridiction de provenance des dividendes rapatriés par les 620 sociétés liées à un paradis fiscal couvert par une convention fiscale canadienne, et donc d'évaluer l'effet net sur le fardeau fiscal des entreprises d'un tel retrait.

Afin d'illustrer les impacts économiques et fiscaux de la non-reconnaissance par le Québec d'une convention fiscale canadienne, le ministère des Finances du Québec a estimé la hausse du fardeau fiscal brut (sans mécanisme de prise en compte de l'impôt payé à l'étranger) attribuable à la double imposition des dividendes étrangers.

Par la suite, une évaluation de la réduction de leurs activités au Québec nécessaire à maintenir leur fardeau fiscal constant à la suite de la double imposition a été effectuée.

■ Incidence fiscale de la double imposition causée par le retrait du Québec des conventions fiscales canadiennes

En prenant comme hypothèse que 7 %¹¹ des dividendes imposables reçus par ces sociétés proviennent d'un membre de son groupe corporatif menant des activités dans un paradis fiscal qui a une convention fiscale avec le Canada, la non-reconnaissance par le Québec de ces conventions ferait en sorte d'augmenter directement le fardeau fiscal de :

- 34,9 millions de dollars pour les 413 sociétés en lien avec le Delaware (États-Unis);
- 21,9 millions de dollars pour les 220 sociétés en lien avec le Luxembourg;
- 13,2 millions de dollars pour les 70 sociétés en lien avec l'Irlande;
- 11,7 millions de dollars pour les 80 sociétés en lien avec la Suisse.

TABEAU 19

Illustration de la hausse du fardeau fiscal brut découlant du retrait de certaines conventions fiscales pour les sociétés du Québec dont le groupe corporatif est lié à des paradis fiscaux
(en millions de dollars, sauf indication contraire)

	Nombre de sociétés ⁽¹⁾	Hausse brute du fardeau fiscal à la suite de la double imposition des dividendes étrangers
Delaware (États-Unis)	413	34,9
Luxembourg	220	21,9
Irlande	70	13,2
Suisse	80	11,7
Singapour	19	6,0
Barbade	24	0,8
Hong Kong	13	0,1
Autres	34	0,0

(1) Puisque le groupe corporatif de certaines sociétés a des liens avec plus d'un paradis fiscal ayant une convention fiscale avec le Canada, la somme du nombre de sociétés excède l'échantillon total de 620 sociétés.

¹¹ Puisqu'aucune information relative à la provenance des dividendes intra-corporatifs n'est disponible afin d'isoler les montants provenant des sociétés membres d'un groupe corporatif domicilié dans un paradis fiscal, il est considéré que la provenance des dividendes intra-corporatifs déclarés par des sociétés au Québec est répartie également entre les sociétés composant le groupe corporatif.

■ Illustration de l'impact économique du retrait du Québec des conventions fiscales canadiennes

En considérant que ces sociétés réduiraient leurs achats auprès de leurs fournisseurs québécois dans la même proportion que leur activité directe en sol québécois afin de maintenir leur fardeau fiscal constant, la non-reconnaissance par le Québec de la convention fiscale canadienne à l'égard :

- du Delaware (États-Unis) entraînerait une perte de 12 000 emplois et un recul de près de 1,4 milliard de dollars du PIB;
- du Luxembourg entraînerait une perte de 34 550 emplois et un recul de près de 3,4 milliards de dollars du PIB;
- de l'Irlande entraînerait une perte de 11 690 emplois et un recul de plus de 1,3 milliard de dollars du PIB;
- de la Suisse entraînerait une perte de 10 790 emplois et un recul de près de 1,3 milliard de dollars du PIB.

TABLEAU 20

Illustration des impacts économiques du retrait du Québec des conventions fiscales canadiennes

(en millions de dollars, sauf indication contraire)

	Emplois (en nombre)			PIB		
	Directs	Indirects	Total	Directs	Indirects	Total
Delaware (États-Unis)	-4 240	-7 760	-12 000	-557	-809	-1 365
Luxembourg	-4 690	-29 850	-34 550	-918	-2 458	-3 376
Irlande	-2 750	-8 950	-11 690	-436	-912	-1 349
Suisse	-5 510	-5 290	-10 790	-682	-570	-1 252
Singapour	-2 250	-1 120	-3 370	-209	-125	-334
Barbade	-40	-40	-80	-4	-4	-8
Hong Kong	-40	-10	-50	-3	-1	-4
Autres	-10	—	-10	-1	—	-1

Note : Les chiffres ayant été arrondis, leur somme peut ne pas correspondre au total indiqué.

■ Illustration de l'impact fiscal du retrait du Québec des conventions fiscales canadiennes

L'impact fiscal de la non-reconnaissance par le Québec d'une convention fiscale correspond ainsi à la somme des :

- revenus perçus par l'entremise de la double imposition des revenus étrangers des sociétés ayant des liens avec cette juridiction;
- pertes fiscales attribuables à la diminution des activités directes et indirectes de ces sociétés qui agissent de façon à maintenir leur fardeau fiscal constant.

Ainsi, la non-reconnaissance par le Québec des conventions fiscales canadiennes à l'égard :

- du Delaware (États-Unis) entraînerait une perte de 85,2 millions de dollars pour le gouvernement;
- du Luxembourg entraînerait une perte de 394,6 millions de dollars pour le gouvernement;
- de l'Irlande entraînerait une perte de 87,3 millions de dollars pour le gouvernement;
- de la Suisse entraînerait une perte de 79,5 millions de dollars pour le gouvernement.

TABLEAU 21

Illustration de l'impact fiscal du retrait du Québec des conventions fiscales canadiennes (en millions de dollars)

	Direct	Indirect	Total
Delaware (États-Unis)	-17,8	-67,4	-85,2
Luxembourg	-24,2	-370,4	-394,6
Irlande	-8,9	-78,4	-87,3
Suisse	-30,9	-48,5	-79,5
Singapour	-11,0	-9,6	-20,6
Barbade	-0,2	-0,4	-0,6
Hong Kong	-0,2	-0,1	-0,3
Autres	-0,1	—	-0,1

Note : Les chiffres ayant été arrondis, leur somme peut ne pas correspondre au total indiqué.

1.10 Possibilité de percevoir la TVQ par le biais des transactions par carte de crédit

Depuis quelques années, avec la place sans cesse grandissante de fournisseurs étrangers de biens et de services auprès des consommateurs québécois, plusieurs enjeux relativement à la perception de la TVQ ont été soulevés.

Les services et intermédiaires de paiement en ligne (cartes de crédit, cartes de débit, Interac ou PayPal) seraient utilisés à hauteur de 94,8 % comme mode de paiement lors des achats¹² en ligne hors Québec et hors Canada.

Étant donné l'importance de l'utilisation de ces modes de paiement lors d'achats auprès de fournisseurs étrangers, il a été proposé d'obliger les institutions émettrices de cartes de paiement et les fournisseurs de services de paiement (ci-après désignés collectivement « intermédiaires de paiement ») à percevoir la TVQ sur les achats en ligne effectués par des consommateurs québécois.

La mise en œuvre d'une telle solution soulève toutefois d'importants enjeux.

1.10.1 Enjeux liés à la perception de la TVQ par les intermédiaires de paiement lors d'achats en ligne hors Québec

Des enjeux liés à cette solution ont été ciblés relativement à l'absence d'informations nécessaires à une perception adéquate de la TVQ, aux normes internationales ainsi qu'à l'évitement fiscal.

❑ L'absence d'informations nécessaires à une perception adéquate de la TVQ

Afin de percevoir et de remettre la taxe sur les achats en ligne des Québécois, les intermédiaires de paiement visés devraient être en mesure de déterminer, pour toutes les transactions effectuées, si la TVQ doit être perçue.

La TVQ s'applique à la plupart des biens et des services, mais pas à tous les biens et les services. De plus, selon le principe de destination, la TVQ ne s'appliquera que si la fourniture du bien ou du service est effectuée au Québec, pour utilisation ou consommation au Québec.

Or, dans le cadre des travaux d'analyse du ministère des Finances du Québec et de Revenu Québec, des discussions avec des représentants de l'industrie ont révélé que les intermédiaires de paiements ne disposent pas des informations requises pour une perception adéquate de la TVQ.

Les informations recueillies ne permettent pas de déterminer la nature du bien ou du service, ni l'endroit où est situé le consommateur au moment où il effectue la transaction, ni l'endroit où le bien ou le service est fourni au consommateur.

En fait, seuls le montant total de la transaction, la devise de paiement et l'identité du fournisseur sont connus des intermédiaires de paiement.

¹² Sondage du Centre facilitant la recherche et l'innovation dans les organisations de 2014-2015.

Quelques exemples où l'application de la TVQ sur les transactions de cartes de crédit serait inappropriée :

- un consommateur commande un livre à 20 \$ (détaxé en TVQ, mais taxable en TPS) et un calendrier à 15 \$ (taxable en TVQ et en TPS) auprès d'un fournisseur étranger. La transaction n'est identifiée par les intermédiaires de paiement que comme une transaction totale de 35 \$ plutôt que de 15 \$ taxable en TVQ. L'ajout d'une TVQ de 3,49 \$ ne serait donc pas approprié;
- un fournisseur québécois exige la TVQ sur une transaction auprès d'un consommateur québécois, et ce, même si la commande en ligne est effectuée auprès d'un établissement hors-Québec de ce fournisseur. L'intermédiaire de paiement prélèverait alors la TVQ une deuxième fois;
- un consommateur québécois effectue des achats alors qu'il est en visite à l'extérieur du Québec, où il réserve des chambres d'hôtel ou des billets de spectacle en prévision de ce voyage. La TVQ ne serait généralement pas applicable à de telles transactions.

Par ailleurs, dans un contexte international, pour les biens meubles, une entente prévoit que l'Agence des services frontaliers du Canada perçoit, pour le compte du gouvernement du Québec, la TVQ applicable aux importations non commerciales de biens meubles au Québec.

Ainsi, la perception de la TVQ par les intermédiaires de paiement, en plus de celle effectuée par l'Agence des services frontaliers du Canada, pourrait également entraîner une double imposition de la TVQ, ce qui nécessiterait la mise en place de mesures de remboursement pour les consommateurs.

❑ L'évitement fiscal

Des consommateurs québécois pourraient être tentés d'utiliser des cartes de paiement étrangères ou d'autres modes de paiement tels que les monnaies virtuelles (ex. : bitcoins) afin de se soustraire à la perception des taxes par les intermédiaires de paiement.

Devant l'impossibilité de couvrir tous les moyens de paiement, le risque d'encourager l'utilisation de ces autres moyens de paiement est réel, nuisant ainsi à l'efficacité de la solution proposée.

❑ Position de l'OCDE

L'OCDE ne recommande pas la perception de la taxe par l'entremise des intermédiaires de paiement¹³.

L'OCDE privilégie plutôt, d'une part, d'améliorer l'efficacité de la perception de la taxe sur les importations et, d'autre part, d'exiger des fournisseurs étrangers qu'ils s'enregistrent dans les pays de résidence habituelle des consommateurs, dans le cas des biens incorporels et des services.

¹³ ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES, *Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique, Action 1 – Rapport final 2015*, 4 mai 2017, p. 143-144.

Bien qu'à première vue la proposition d'obliger les intermédiaires de paiement à percevoir la TVQ puisse paraître intéressante, elle ne saurait être retenue pour les raisons évoquées précédemment.

Pour faire face à la problématique de perception de la TVQ liée à ces achats, il est plutôt proposé de suivre les solutions préconisées par l'OCDE, à savoir mieux percevoir les taxes aux frontières pour les biens corporels et obliger les marchands étrangers à s'inscrire et à percevoir les taxes pour les biens incorporels et les services.

**L'application d'une taxe sur les transactions effectuées
par carte de crédit : l'exemple du Brésil**

Au Brésil, il existe une taxe sur les opérations financières qui s'applique à plusieurs types de transactions effectuées en devises étrangères par les Brésiliens, dont les transactions par carte de crédit, l'achat de devises étrangères, les transactions par carte de débit prépayée, le retrait de devises à l'étranger, les chèques de voyage, les opérations sur les valeurs mobilières, etc.

Cette taxe a un caractère régulateur, ses modalités d'application pouvant être ajustées selon la conjoncture économique du pays, en fonction notamment des variations de la monnaie brésilienne, laquelle est sujette à une forte volatilité.

Cette taxe n'est pas une taxe de vente au même titre que la TPS ou la TVQ. Elle s'applique au montant de la transaction et uniquement aux transactions de nature financière. Ses modalités d'application peuvent être modifiées en fonction de la situation économique du pays. Par conséquent, elle est plutôt un outil de politique économique et son application ne soulève pas les enjeux énumérés ci-dessus dans le cas de la perception de la taxe de vente par les entités de paiement.

1.11 Article 5907 du règlement de l'impôt sur le revenu

1.11.1 Enjeu soulevé

La recommandation 7 du rapport de la Commission des finances publiques demande que le gouvernement examine la légalité du paragraphe 5907(11.2) du Règlement de l'impôt sur le revenu fédéral (RIR).

1.11.2 Analyse des règles relatives aux dividendes exonérés

La Loi de l'impôt sur le revenu prévoit que les sociétés canadiennes n'ont pas à payer d'impôt sur les dividendes provenant du « surplus exonéré » d'une SÉA, comme défini par règlement.

Avant 1995, le RIR définissait le « surplus exonéré » essentiellement comme le revenu actif provenant d'une SÉA qui réside dans un pays figurant à la liste des pays désignés.

Depuis 1995, la liste des pays désignés a été retirée du RIR, et celui-ci fait désormais référence, entre autres, à un pays avec lequel le Canada a conclu une convention fiscale. Cependant, les modifications apportées en 1995 au RIR ont ajouté la condition que la SÉA soit résidente de ce pays également aux fins de la convention fiscale.

L'alinéa 5907(11.2) c) du RIR a alors été ajouté afin de préciser que cette nouvelle condition ne modifiait pas le traitement fiscal des dividendes provenant du surplus exonéré d'une SÉA résidant dans un pays qui était inscrit à la liste des pays désignés avant 1995.

Le fait que des conventions fiscales conclues avec un pays étranger ne s'appliquaient pas à certaines sociétés étrangères de ce pays ne signifiait pas nécessairement que ces sociétés ne résidaient pas dans ce pays étranger. L'ajout de cet alinéa n'a fait que confirmer le fait que les sociétés canadiennes qui détiennent des actions de telles sociétés peuvent continuer de recevoir des dividendes exonérés d'impôt de ces sociétés même après 1995.

1.11.3 Validité du règlement

La Loi de l'impôt sur le revenu renvoie au RIR pour définir le concept de « surplus exonéré ». Ce concept est utile pour déterminer le traitement fiscal des dividendes reçus d'une SÉA par une société canadienne. Le paragraphe 5907(11.2) du RIR prévoit une règle pour l'application de la définition de « surplus exonéré » et ne soulève aucun enjeu quant à sa légalité. Le gouvernement dispose d'un avis juridique à cet effet.

1.12 Régime de soutien à la recherche et au développement au Québec

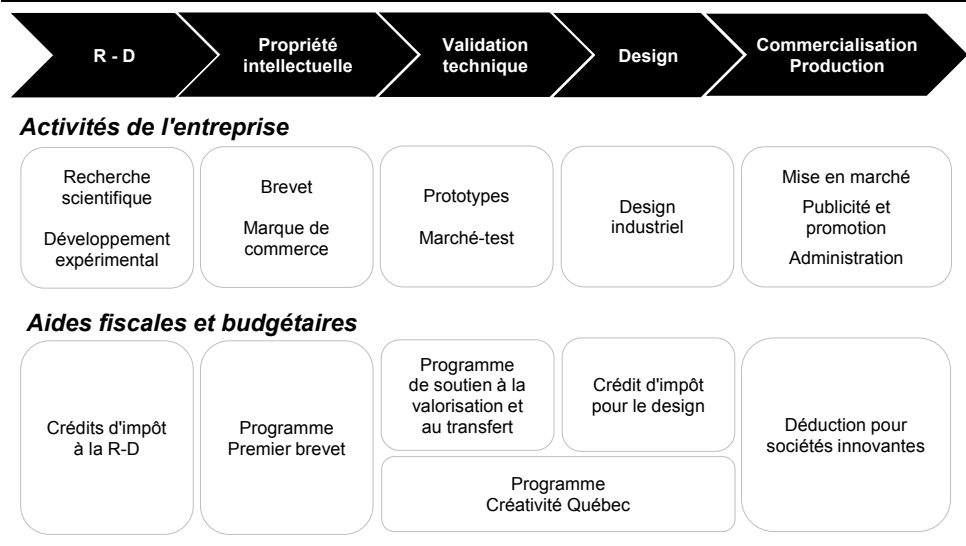
Afin d'encourager l'innovation, le Québec a mis en place différentes mesures destinées aux entreprises, dont les crédits d'impôt à la recherche et développement (R-D).

Les crédits d'impôt à la R-D visent à stimuler l'investissement en R-D au Québec, que ce soit au niveau du capital humain ou de l'intensification de la collaboration entre les entreprises et les universités et les centres de recherche.

En incluant l'ensemble du soutien à l'innovation accordé par le gouvernement du Québec, les entreprises qui réalisent leurs activités au Québec peuvent bénéficier du soutien du gouvernement à toutes les étapes de l'innovation.

ILLUSTRATION 4

Principales mesures d'aides fiscales et budgétaires à l'innovation



Crédits d'impôt remboursables à la R-D du Québec

Une société qui effectue des activités de R-D au Québec peut bénéficier de quatre crédits d'impôt remboursables, soit :

- le crédit d'impôt sur les salaires des chercheurs;
- le crédit d'impôt pour un contrat de recherche conclu avec une université ou un centre de recherche public;
- le crédit d'impôt pour la recherche en partenariat privé;
- le crédit d'impôt sur les cotisations payées à un consortium de recherche.

Les taux de ces crédits d'impôt sont de 30 % pour les PME et de 14 % pour les grandes entreprises. L'assiette fiscale de chacun des crédits d'impôt est définie dans le tableau suivant.

Assiette fiscale des crédits d'impôt à la R-D

Crédit d'impôt « salaires »	Salaire ou 50 % du montant du contrat de sous-traitance conclu avec un tiers non lié
Crédit d'impôt « universitaire »	80 % du montant du contrat de sous-traitance conclu avec une université, un centre de recherche public admissible ou un consortium de recherche
Crédit d'impôt « partenariat privé »	100 % du montant des travaux de R-D effectués dans le cadre du contrat de partenariat et 80 % du montant d'un contrat de sous-traitance
Crédit d'impôt « consortium de recherche »	Montant des droits et cotisations payés

1.12.1 Traitement fiscal des transferts de propriétés intellectuelles

La libre circulation des marchandises et des capitaux a permis aux différentes économies de se spécialiser et de créer de la richesse en se positionnant dans la chaîne de valeur mondiale selon leur avantage comparatif.

Les sociétés qui mènent des travaux de R-D peuvent être amenées à vendre leur propriété intellectuelle ou à accorder des licences d'utilisation de leur propriété intellectuelle pour différentes raisons.

Par exemple, une entreprise détenant un brevet peut prendre la décision de le vendre à une société étrangère et ainsi obtenir un revenu sans supporter les risques liés à la commercialisation de cette innovation.

- Cette entreprise pourrait alors être imposée sur le gain en capital qu'elle a réalisé et pourrait décider d'allouer ces ressources à d'autres activités qu'elle juge plus profitables, telles que d'autres travaux de R-D ou la commercialisation d'autres propriétés intellectuelles qu'elle détient.

Dans l'éventualité où une société vend sa propriété intellectuelle, ou accorde une licence pour son exploitation, le régime fiscal est doté de mécanismes permettant au gouvernement d'imposer les revenus engendrés par cette transaction.

— À cet effet, il est important que ces transactions se fassent sur la base d'une valeur juste.

L'OCDE mène d'ailleurs des travaux à cet égard afin d'assurer la coordination des régimes fiscaux des différentes juridictions et d'établir des mécanismes régissant l'établissement de prix de transfert entre sociétés liées.

Principes de l'OCDE en matière de prix de transfert

Les règles de prix de transfert font en sorte que le prix des opérations entre personnes ayant un lien de dépendance corresponde au prix qui aurait été convenu entre personnes sans lien de dépendance (principe de pleine concurrence).

En octobre 2015, l'OCDE a publié les rapports finaux sur les Actions 8 à 10 liés à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices (BEPS).

Ces rapports prévoient notamment un chapitre révisé des Principes applicables en matière de prix de transfert pour les actifs incorporels.

Les principes de ce chapitre veillent notamment au respect des règles suivantes :

- la propriété légale d'actifs incorporels par une entreprise associée ne détermine pas à elle seule le droit à percevoir des revenus générés par l'exploitation d'actifs incorporels;
- des entreprises associées exerçant des fonctions importantes de création de valeur liées à la mise au point, à l'amélioration, à l'entretien, à la protection et à l'exploitation d'un actif incorporel peuvent attendre une rémunération appropriée.

Les recommandations issues du BEPS comprennent des révisions apportées aux Principes applicables en matière de prix de transfert.

Ces révisions donnent lieu à une meilleure interprétation du principe de pleine concurrence et visent à mieux garantir l'harmonisation entre les bénéfices des entreprises multinationales et leurs activités économiques qui génèrent ces bénéfices.

Les précisions fournies dans les révisions soutiennent pour la plupart l'interprétation actuelle de l'Agence du revenu du Canada et la mise en application du principe de pleine concurrence. L'Agence du revenu du Canada a donc mis en application ces révisions, puisqu'elles sont conformes à ses pratiques actuelles.

Source : OCDE, *Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, Actions 8-10 – Rapports finaux 2015*, 4 mars 2016, p. 68.

1.12.2 Favoriser l'innovation sous toutes ses formes

Les crédits d'impôt à la R-D visent à stimuler l'investissement dans les activités de recherche scientifique et de développement expérimental au Québec.

À cet égard, une portion importante des dépenses de R-D ne mène pas nécessairement à l'obtention d'une propriété intellectuelle.

En effet, afin d'être admissibles aux crédits d'impôt à la R-D, les dépenses engagées doivent satisfaire certains critères d'admissibilité, notamment celui démontrant qu'elles visent à résoudre une incertitude scientifique ou technologique.

Ainsi, lors de la demande de crédit d'impôt à la R-D, l'entreprise n'est pas en mesure de déterminer si ses activités de R-D déboucheront sur une innovation.

Des travaux de R-D peuvent, dans certains cas, conduire à de nouveaux travaux de R-D et ainsi de suite, et ce, sur plusieurs années. À cet égard, une demande de propriété intellectuelle peut n'être déposée qu'une dizaine d'années plus tard.

Enfin, des travaux de R-D peuvent mener à une innovation importante, mais ne pas entraîner de demande de propriétés intellectuelles.

— À titre d'exemple, une société dont les travaux de R-D conduisent à une amélioration importante de ses procédés ne déposera pas nécessairement une demande de propriété intellectuelle, puisqu'elle peut préférer conserver son innovation à l'interne (c'est-à-dire le secret d'affaires).

Au cours des dernières années, moins de 5 % des entreprises ayant bénéficié des crédits à la R-D se sont vu octroyer un brevet. Il n'en demeure pas moins que ces activités ont engendré des retombées économiques importantes au Québec.

TABEAU 22

Nombre d'entreprises ayant reçu un brevet de l'USPTO⁽¹⁾ et ayant bénéficié des crédits d'impôt à la R-D

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Nombre d'entreprises ayant un établissement au Québec à qui l'USPTO a octroyé un brevet	192	197	204	227	217	287	261	270
Nombre d'entreprises ayant bénéficié des crédits d'impôt à la R-D du Québec	9 115	9 243	9 066	8 679	8 113	7 487	6 970	6 349
Proportion (en %)	2,1	2,1	2,3	2,6	2,7	3,8	3,7	4,3

(1) United States Patent and Trademark Office.

Sources : Compilation du ministère de l'Économie, de la Science et de l'Innovation, United States Patent and Trademark Office.

Recommandations de la Commission d'examen sur la fiscalité québécoise à l'égard des crédits à la R-D

Dans le cadre de ses travaux, la Commission d'examen sur la fiscalité québécoise a analysé l'incidence économique et fiscale des crédits d'impôt à la R-D.

Ces travaux ont mené la Commission à souligner que :

- les investissements en R-D sont essentiels pour assurer la présence au Québec d'entreprises performantes;
- les mesures fiscales ont un impact direct sur la compétitivité des entreprises réalisant des investissements en R-D;
- les investissements en R-D comportent des externalités positives sur l'ensemble de la société;
- l'absence de soutien gouvernemental menacerait plusieurs de ces investissements.

Ainsi, la Commission a recommandé le maintien des crédits d'impôt à la R-D en leur apportant certains ajustements.

Recommandations de la Commission dans le cadre de son rapport intérimaire

À l'égard des crédits d'impôt à la R-D, la Commission a recommandé au gouvernement :

- d'établir un seuil minimum de dépenses admissibles pour les crédits à la R-D;
- d'abolir les taux bonifiés des crédits d'impôt offerts aux entreprises dans le cadre de travaux de recherche en partenariat privé, avec des consortiums de recherche et de contrats de recherche universitaire.

Gestes posés par le gouvernement

Dans le cadre du Point sur la situation économique et financière du Québec de l'automne 2014, le gouvernement a donné suite aux recommandations de la Commission relatives aux crédits d'impôt à la R-D.

À cet effet, le gouvernement a :

- instauré des seuils de dépenses minimales admissibles aux crédits d'impôt à la R-D de 50 000 \$ pour les sociétés dont l'actif est inférieur ou égal à 50 millions de dollars et de 225 000 \$ pour les sociétés dont l'actif est de 75 millions de dollars et plus;
- uniformisé les taux des crédits d'impôt à la R-D, ce qui a fait en sorte d'abolir les taux bonifiés des crédits d'impôt offerts aux entreprises dans le cadre de travaux de recherche en partenariat privé, avec des consortiums de recherche et de contrats de recherche universitaire pour les grandes entreprises.

❑ Impact d'une limitation de la mobilité de la propriété intellectuelle

Dans l'éventualité où une entreprise ne pourrait plus facilement transiger sa propriété intellectuelle avec des entreprises étrangères, cela pourrait avoir des répercussions importantes sur la valeur de ses actifs.

- Le détenteur de la propriété intellectuelle pourrait alors être contraint de ne pas la céder au plus offrant.
- Cela pourrait même affecter la valeur de certaines entreprises dont la capitalisation est attribuable à la valeur de leur propriété intellectuelle et les amener à réduire leurs travaux de R-D.

La libre circulation des innovations est généralement perçue comme étant un bienfait significatif, car elle permet la diffusion des connaissances et l'amélioration des processus qui constituent deux éléments favorables à la croissance de la productivité.

1.12.3 Les succès du régime québécois de soutien à la R-D

Depuis sa mise en place, le régime québécois de soutien à la R-D a permis au Québec de réaliser des progrès significatifs en matière d'investissement en R-D.

L'approche incitative du gouvernement a permis de bâtir un écosystème d'innovation favorisant l'accroissement de la productivité et l'amélioration de la compétitivité des entreprises du Québec.

- De plus, cette approche a permis d'intensifier la collaboration entre les entreprises, les universités et les centres de recherche.

Par ailleurs, les travaux de R-D constituent une activité économique en soi qui peut générer des retombées positives pour l'ensemble de la société québécoise.

Une approche incitative, plutôt que coercitive, permet au Québec de demeurer attractif pour les sociétés qui souhaitent réaliser des travaux de R-D et assure la pérennité de l'écosystème québécois d'innovation.

❑ Une approche proactive axée sur les résultats

Les mesures d'aide à l'innovation constituent un axe important de l'action gouvernementale. En plus d'analyser l'incidence économique et fiscale de ces mesures, le gouvernement reste à l'affût de l'évolution de l'écosystème québécois d'innovation afin d'appuyer sa croissance, d'accroître ses retombées sur l'économie du Québec et d'optimiser la rentabilité des interventions publiques.

À cet égard, le gouvernement a récemment mis en place des mesures visant à favoriser la commercialisation et la fabrication au Québec des innovations conçues par les entreprises.

- Ainsi, le gouvernement souhaite s'assurer que les innovations conçues par les entreprises québécoises demeurent au Québec et qu'elles résultent en des activités commerciales au Québec.

■ La déduction pour sociétés innovantes vise à accroître les retombées découlant des travaux de R-D

Le gouvernement a agi de manière proactive en instaurant la déduction pour sociétés innovantes (DSI) dans le cadre du Plan économique du Québec de mars 2016.

- La DSI vise à encourager une société manufacturière innovante admissible à valoriser sur le territoire du Québec les résultats des travaux de R-D qu'elle y a menés et qui ont conduit à l'obtention d'un brevet.
- Pour ce faire, la DSI permet aux entreprises du secteur de la fabrication, qui commercialisent un produit incorporant un brevet protégeant une invention développée au Québec, de bénéficier d'une réduction de leur taux d'imposition sur leurs revenus découlant de la commercialisation de ce produit.

L'approche québécoise est donc d'encourager au moyen d'incitatifs fiscaux les entreprises à effectuer leurs travaux de R-D au Québec et à y exploiter les résultats qui en découlent.

Cette approche améliore la compétitivité des entreprises québécoises et favorise leur insertion à la chaîne d'approvisionnement mondiale, ce qui contribue à la croissance économique du Québec et au maintien en sol québécois des propriétés intellectuelles ayant bénéficié d'un support public.

La déduction pour sociétés innovantes

Dans le but de favoriser la commercialisation et la fabrication au Québec des innovations conçues par les entreprises, le gouvernement a instauré une déduction pour sociétés innovantes (DSI).

Sommairement, cette mesure prévoit que le taux d'imposition de la partie des revenus découlant de la commercialisation d'un produit qui serait attribuable à un brevet, et qui aurait été de 11,8 %, est réduit pour s'établir à un taux d'imposition qui équivaldrait à 4,0 %.

En instaurant la DSI, le gouvernement vise à favoriser :

- l'investissement dans le secteur manufacturier innovant;
- la rétention de propriétés intellectuelles mises au point au Québec;
- la production et la commercialisation de biens résultant des brevets protégeant des inventions conçues au Québec;
- la compétitivité des entreprises québécoises.

ANNEXE 2 : LES ACTIONS

1.1 Accroître la lutte contre les planifications fiscales internationales

Avec l'avancement technologique, les mouvements de capitaux sont plus faciles et de nouvelles formes d'activités économiques font leur apparition. Le gouvernement fait ainsi face à des changements complexes qui peuvent avoir pour effet d'éroder l'assiette fiscale dont il dispose pour financer les services publics.

Parmi ces phénomènes, on compte notamment le recours accru aux paradis fiscaux, les planifications fiscales internationales, l'essor du commerce électronique et l'avènement de l'économie collaborative.

Pour gérer ces nouveaux enjeux, le gouvernement doit s'appuyer sur l'expertise de ressources spécialisées et coopérer à la mise en place de nouvelles façons d'appliquer les principes fiscaux existants afin de s'assurer que chacun paie sa juste part.

À cette fin, le gouvernement crée le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales. Afin de mettre en place ce groupe, le gouvernement :

- octroiera des ressources supplémentaires au ministère des Finances du Québec dans le but d'accroître ses capacités d'analyse de la fiscalité internationale et d'intervention afin de mieux contrer les planifications fiscales internationales des multinationales;
- accordera des ressources additionnelles à Revenu Québec pour renforcer sa capacité de lutter contre les phénomènes d'évasion fiscale et d'évitement fiscal international;
- grâce à ces moyens additionnels, Revenu Québec intensifiera sa collaboration, avec le gouvernement fédéral, dans le traitement et l'analyse des planifications fiscales agressives internationales impliquant des contribuables québécois.

De plus, Revenu Québec mettra en place le Forum en matière de phénomènes fiscaux internationaux et émergents, avec la participation de l'Agence du revenu du Canada, ce qui permettra de mettre en commun l'expertise des participants de divers milieux. Les travaux seront de nature publique.

1.1.1 Le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales

Le Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales aura pour objectif d'être proactif dans l'identification des planifications utilisées tant par les sociétés que par les particuliers, afin de mieux les contrôler en ajustant rapidement la législation fiscale québécoise. Pour ce faire, il aura pour mandats :

- d'augmenter la vérification fiscale d'activités internationales, en collaboration avec l'Agence du revenu du Canada;

- d'identifier, de documenter et d'analyser les stratagèmes de planifications fiscales internationales utilisés tant par les entreprises présentes au Québec que par les résidents québécois;
- de recommander au ministre des Finances du Québec les actions à prendre afin de contrer les stratagèmes identifiés.

❑ Tirer pleinement parti des nouvelles informations disponibles

Déjà, Revenu Québec reçoit plusieurs renseignements en vertu de l'entente signée avec l'Agence du revenu du Canada en 2009.

- Cette entente vise à faciliter l'application et l'exécution des lois fiscales.

Dans le cadre du renouvellement de cette entente, Revenu Québec aura accès, entre autres, à cinq nouveaux types de renseignements essentiels à la lutte contre les planifications fiscales internationales et le recours aux paradis fiscaux :

- la déclaration de renseignements sur des opérations avec lien de dépendance effectuées avec des non-résidents;
- la déclaration de renseignements sur les sociétés étrangères affiliées contrôlées et non contrôlées;
- la déclaration relative à un télévirement international;
- le bilan de vérification du revenu étranger;
- la déclaration pays par pays des entités multinationales canadiennes et américaines dont un membre est situé au Québec.

De plus, l'Agence du revenu du Canada demandera aux juridictions concernées l'autorisation de partager les déclarations pays par pays avec le Québec et les autres provinces canadiennes.

Ces renseignements alimenteront les travaux de vérification fiscale du Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales.

Ils permettront notamment d'effectuer des travaux afin de détecter de nouvelles planifications fiscales internationales, notamment relativement au transfert de bénéfices.

❑ Ajout de ressources

Afin de développer davantage l'expertise et les outils essentiels à l'analyse et à la vérification des planifications fiscales internationales, le gouvernement prévoira l'ajout de ressources affectées à Revenu Québec et au ministère des Finances du Québec.

Ces moyens additionnels permettront d'accroître l'expertise au Québec et de renforcer la collaboration entre les diverses organisations participant au processus de lutte contre les planifications fiscales internationales.

TABLEAU 23

Répartition des ressources additionnelles accordées au ministère des Finances du Québec et à Revenu Québec

Clientèles et secteurs	Effectifs additionnels
Ministère des Finances du Québec	
Analyses et interventions législatives	5
Revenu Québec	
Interventions auprès des entreprises (prix de transfert, etc.)	30
Interventions auprès des particuliers	45
Sous-total	75
TOTAL	80

■ **Accroître la capacité d'analyse et d'intervention du ministère des Finances du Québec afin de mieux contrer les planifications fiscales internationales**

Afin d'accroître la portée des travaux d'analyse et de mieux contrer les planifications fiscales internationales, notamment par des changements législatifs, le gouvernement accordera des ressources additionnelles au ministère des Finances du Québec.

Ces nouvelles ressources permettront notamment :

- d'accroître l'expertise du gouvernement en matière de fiscalité internationale;
- d'analyser les pratiques de planifications fiscales internationales des sociétés au Québec;
- de prévoir des changements législatifs, notamment en collaboration avec Finances Canada, afin de contrer les stratagèmes de planifications fiscales internationales.

■ **Renforcer la capacité de Revenu Québec de lutter contre les phénomènes d'évasion fiscale et d'évitement fiscal**

Dans le cadre de la mise en place du Groupe d'intervention spécialisé en planifications fiscales internationales, le gouvernement accordera 75 ressources additionnelles à Revenu Québec afin :

- d'identifier, de vérifier et de cotiser les contribuables fautifs et de renforcer les analyses internes et les démarches favorisant la conformité fiscale;
- de collecter, d'organiser et de traiter l'information nécessaire à l'analyse des activités de planifications fiscales internationales;

- de renforcer la collaboration avec l'Agence du revenu du Canada dans le traitement et l'analyse des planifications fiscales agressives internationales et domestiques impliquant des contribuables québécois.

Les efforts additionnels de Revenu Québec seront répartis afin de couvrir l'ensemble des clientèles et secteurs nécessaires au traitement des dossiers de planifications fiscales internationales.

Annonces du gouvernement fédéral relatives à la lutte contre l'évasion fiscale

Le gouvernement fédéral a annoncé lors du budget 2016 des investissements sur cinq ans afin de permettre à l'Agence du revenu du Canada :

- d'embaucher des vérificateurs et des spécialistes supplémentaires;
- de développer une infrastructure solide de renseignements d'affaires;
- d'intensifier les activités de vérification et d'améliorer la qualité des travaux d'enquête qui ciblent les cas d'évasion fiscale criminelle.

Par ailleurs, l'Agence du revenu du Canada va accroître sa capacité à recouvrer les dettes fiscales impayées.

Enfin, dans le budget 2017, le gouvernement fédéral a annoncé des investissements supplémentaires sur cinq ans afin de prévenir l'évasion fiscale et d'améliorer l'observation des règles fiscales. Ces investissements serviront :

- à financer de nouvelles initiatives de lutte à l'évasion fiscale et à l'évitement fiscal;
- à élargir des programmes existants.

■ **Intensification de la collaboration avec l'Agence du revenu du Canada**

Revenu Québec et l'Agence du revenu du Canada ont déjà développé diverses collaborations actives dans plusieurs dossiers communs impliquant des contribuables ou des entreprises du Québec.

Cependant, devant la complexité des dossiers de planifications fiscales agressives, l'internationalisation des structures et l'importance d'agir pour les contrer et protéger l'assiette fiscale des gouvernements, Revenu Québec et l'Agence du revenu du Canada ont dernièrement convenu de renforcer leur collaboration pour agir contre les planifications fiscales agressives impliquant des contribuables québécois.

La mise en commun des expertises de Revenu Québec et de l'Agence du revenu du Canada dans le traitement des planifications fiscales agressives permettra :

- le partage et le développement d'expertises avancées dans le traitement et l'identification des planifications fiscales internationales et le recours aux paradis fiscaux utilisés par les particuliers et les entreprises présents au Québec;

- le développement et la mise en œuvre de nouvelles façons de faire pour contrer ces phénomènes émergents;
- la mise en commun des connaissances et des outils essentiels à l'analyse et à la vérification des planifications fiscales internationales;
- une contribution plus importante du Québec dans l'analyse des problèmes liés aux prix de transfert de bénéfices;
- l'utilisation optimale des renseignements échangés entre l'administration fiscale fédérale et Revenu Québec selon l'Entente concernant l'échange de renseignements en matière d'impôts et autres droits.

Transfert de bénéfices

Principes applicables en matière de prix de transfert

L'OCDE a récemment modifié ses Principes applicables en matière de prix de transfert pour prévoir une imposition des bénéfices des multinationales en fonction du pays où a lieu l'essentiel de l'activité économique, compte tenu de la taille de l'effectif et de la création de valeur.

En vertu de la notion de « création de valeur », le principe de pleine concurrence doit désormais tenir compte des fonctions exercées par chacune des parties à la transaction, compte tenu des actifs utilisés et des risques supportés, y compris le lien entre ces fonctions et la création de valeur au sens large par le groupe d'entreprises multinationales auquel les parties appartiennent, des circonstances qui entourent la transaction en plus des pratiques du secteur d'activité concerné.

Traitement des dossiers impliquant le transfert de bénéfices

L'Agence du revenu du Canada agit comme « autorité compétente » dans les négociations avec des juridictions étrangères pour la résolution et l'arbitrage des enjeux de double imposition qui peuvent survenir dans le contexte des prix de transfert.

La mise en application des principes applicables en matière de prix de transfert par les pays permet de garantir la mesure adéquate du revenu imposable dans chacune des administrations, d'éviter la double imposition, de réduire au minimum les conflits de compétence entre pays et de promouvoir le commerce international et les investissements.

Le gouvernement du Québec souhaite développer son expertise et jouer un rôle accru dans le traitement des dossiers impliquant les prix de transfert. La collaboration entre les deux administrations fiscales contre les planifications fiscales agressives permettra à Revenu Québec de collaborer avec l'Agence du revenu du Canada dans le traitement et l'analyse des dossiers impliquant des prix de transferts convenus par des entreprises présentes sur le territoire du Québec.

1.1.2 Forum en matière de phénomènes fiscaux internationaux et émergents

Afin de développer les connaissances, l'expertise et les pratiques en matière de lutte contre l'évasion fiscale et l'évitement fiscal, Revenu Québec mettra également en place un Forum en matière de phénomènes fiscaux internationaux et émergents avec la participation de l'Agence du revenu du Canada.

Ce Forum mettra à profit les expertises tant des secteurs public, universitaire, que privé et permettra de faire avancer les connaissances globales en matière de lutte contre l'évasion fiscale et l'évitement fiscal ainsi que contre les planifications fiscales agressives.

Les résultats des travaux réalisés seront de nature publique, ce qui permettra aux contribuables d'être :

- renseignés sur les diverses stratégies non admissibles en matière de phénomènes fiscaux internationaux et émergents;
- informés sur les impacts de l'utilisation de ces stratégies sur les revenus de l'État et sur le financement des services publics;
- sensibilisés aux actions du gouvernement visant à contrer ces stratagèmes.

En particulier, le Forum aura pour mandat :

- de favoriser l'émergence d'idées, de réflexions et de propositions visant à faire avancer les travaux relatifs à la compréhension des phénomènes d'érosion de l'assiette fiscale et d'améliorer les moyens mis en place pour éradiquer ou limiter les impacts de ces phénomènes;
- d'intensifier les discussions avec d'autres administrations fiscales et de documenter les meilleures pratiques permettant de lutter plus efficacement contre l'évasion fiscale et l'évitement fiscal internationaux et émergents;
- d'informer la population, via une vitrine publique, des différents travaux entrepris et de l'évolution des connaissances;
- d'alimenter les travaux des administrations fiscales contre les planifications fiscales agressives.

Les mandats s'étendront également aux enjeux émergents, par exemple ceux liés au commerce électronique et à l'économie collaborative.

❑ **Assurer un accès aux meilleurs spécialistes**

Dirigé par Revenu Québec, le Forum sollicitera également la participation des spécialistes des réseaux universitaires et privés en fonction des priorités. Les initiatives menées seront en lien avec le recours aux paradis fiscaux, l'évitement fiscal et les planifications fiscales agressives et pourront prendre plusieurs formes :

- le financement de travaux de recherche;
- des bourses ou des stages pour des étudiants universitaires de cycles supérieurs;
- la sollicitation de la présence d'experts locaux et internationaux pour donner des formations, des conférences et des séances d'information;
- la création de partenariats avec différents organismes.

1.2 Actions multilatérales d'échange d'informations

Le gouvernement du Québec multiplie les occasions et les processus d'échange d'informations avec diverses juridictions ou divers organismes. Ces échanges permettent à Revenu Québec d'avoir accès à une grande quantité d'informations à laquelle il n'aurait pas accès autrement.

Le Québec a fait les démarches nécessaires afin de tirer pleinement profit de la mise en place des mécanismes suivants :

- règles applicables aux transferts internationaux de fonds par voie électronique;
- processus de déclaration pays par pays;
- processus d'échange automatique de renseignements concernant les comptes financiers détenus par des non-résidents auprès d'institutions financières étrangères;
- processus d'échange spontané de décisions en matière fiscale entre l'Agence du revenu du Canada et les administrations fiscales des autres juridictions.

Revenu Québec aura accès à ces renseignements notamment grâce au renouvellement de l'Entente concernant l'échange de renseignements en matière d'impôts et autres droits.

1.2.1 Télévirements internationaux – CANAFE

Depuis le 1^{er} janvier 2015, certains intermédiaires financiers, dont les banques, doivent déclarer les télévirements internationaux entrants et sortants du Canada de 10 000 \$ ou plus à l'Agence du revenu du Canada. Les renseignements prescrits doivent être déclarés dans le formulaire Déclaration relative à un télèvement international-(RC-438) dans les cinq jours ouvrables suivant la date du télèvement.

Cette obligation s'applique :

- aux entités financières (banques, caisses de crédit, caisses populaires, coopératives de services financiers, fiducies et sociétés de prêts et sociétés d'État qui acceptent des dépôts);
- aux entreprises de transfert de fonds ou de vente de titres négociables;
- aux casinos.

Ces exigences en matière de déclaration sont les mêmes que celles qui sont utilisées dans les rapports remis au Centre d'analyse des opérations et déclarations financières du Canada (CANAFE).

Dans le cadre du renouvellement de l'Entente concernant l'échange de renseignements en matière d'impôts et autres droits, l'Agence du revenu du Canada a convenu que Revenu Québec ait accès à ces renseignements. Les deux organismes travaillent en collaboration afin d'opérationnaliser cet échange.

1.2.2 Échange des déclarations pays par pays

L'OCDE a notamment recommandé la déclaration pays par pays dans le cadre du projet concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS).

La déclaration pays par pays est un formulaire que les entreprises multinationales (EMN) doivent compléter auprès de l'administration fiscale du pays où leur entité mère réside. Elle comprend l'affectation globale, par pays, de données importantes pour l'EMN, notamment le chiffre d'affaires, les bénéfices, l'impôt payé, le capital déclaré, les bénéfices non distribués, le nombre d'employés et les actifs corporels, de même que les principales activités menées par chacune de ses filiales.

La déclaration pays par pays n'est donc pas une déclaration accompagnant une autocotisation ou permettant une cotisation, mais plutôt un mécanisme acheminant aux autorités fiscales des informations leur permettant de faire une évaluation des risques.

Les premiers échanges de déclarations pays par pays entre juridictions devraient avoir lieu d'ici juin 2018 et concerneront les années d'imposition débutant après l'année 2015.

L'accord multilatéral pays par pays ne prévoit pas que les informations ne puissent être partagées avec un autre ordre de gouvernement. Toutefois, la mise en œuvre de l'accord repose sur des protocoles permettant de mettre en place les mesures de protection appropriées pour protéger la confidentialité de ces renseignements. Dans le cadre de la signature de ces protocoles, l'Agence du revenu du Canada proposera aux pays concernés une clause l'autorisant à partager avec Revenu Québec les renseignements échangés.

L'échange de renseignements avec l'Agence du revenu du Canada concernant les déclarations pays par pays

Lorsqu'une juridiction reçoit une déclaration pays par pays, elle échangera automatiquement cette déclaration avec les autres juridictions où l'EMN mène ses activités pourvu que, dans chaque cas, l'autre juridiction ait mis en œuvre la déclaration pays par pays, que les deux juridictions possèdent un cadre juridique en place pour l'échange automatique de renseignements et qu'elles aient conclu un accord entre autorités compétentes relatif à ce type de déclaration.

Si la juridiction où une filiale réside ne peut obtenir la déclaration pays par pays de la juridiction de l'entité mère dans le cadre d'un échange automatique de renseignements, par exemple, lorsque l'entité mère réside dans une juridiction avec laquelle il n'existe pas d'accord permettant l'échange automatique des déclarations pays par pays, l'autorité fiscale de la juridiction de la filiale peut, dans certains cas, demander à cette dernière de produire la déclaration pays par pays.

Une EMN peut éviter de se faire imposer cette exigence de déclaration de filiales multiples situées dans des juridictions multiples en désignant l'une de ses filiales comme la « représentante » aux fins de déclaration. La représentante produira ensuite la déclaration pays par pays au nom de l'EMN dans son ensemble, à condition qu'elle soit située dans une juridiction qui a mis en œuvre ce type de déclaration.

Situation au Canada

Une entité mère d'une EMN qui est présente au Canada est tenue de produire une déclaration pays par pays auprès de l'Agence du revenu du Canada au cours de l'année suivant la fin de l'exercice auquel la déclaration est liée. Il en est de même pour la filiale canadienne d'une EMN dont l'entité mère n'est pas assujettie à la Loi de l'impôt sur le revenu et qui est présente dans une juridiction qui n'a pas conclu d'accord avec le Canada relativement à l'échange automatique de ces déclarations.

L'Agence du revenu du Canada s'attend à ce qu'environ 120 de ces déclarations soient produites par des EMN canadiennes en 2017.

1.2.3 L'entente entre l'Agence du revenu du Canada et Revenu Québec concernant l'échange de renseignements

Revenu Québec et l'Agence du revenu du Canada ont signé l'Entente concernant l'échange de renseignements en matière d'impôts et autres droits.

Revenu Québec reçoit plusieurs renseignements en vertu de cette entente qui vise à faciliter l'application et l'exécution des lois fiscales.

Depuis déjà plusieurs mois, les équipes de Revenu Québec et de l'Agence du revenu du Canada travaillent au renouvellement de cette entente. Dans ce contexte, Revenu Québec aura accès, selon les modalités définies dans l'entente, à de nouveaux types de renseignements essentiels à la lutte contre les planifications fiscales agressives et le recours aux paradis fiscaux impliquant des contribuables assujettis à l'impôt du Québec, notamment :

- des déclarations de renseignements sur des opérations avec lien de dépendance effectuées avec des non-résidents (ces déclarations sont requises si le total des opérations excède 1 million de dollars);
- des déclarations de renseignements sur les sociétés étrangères affiliées contrôlées et non contrôlées (ces déclarations détaillent les structures des organisations affiliées et la composition du revenu);
- des bilans de vérification du revenu étranger (détails des biens étrangers détenus par le contribuable lorsque le coût total de tous ses biens étrangers excède 100 000 \$);
- des déclarations relatives à un télévirement international;
- des déclarations pays par pays des entités multinationales canadiennes et américaines.

L'entente entre l'Agence du revenu du Canada et Revenu Québec concernant l'échange de renseignements

L'Entente concernant l'échange de renseignements en matière d'impôts et autres droits entre l'Agence du revenu du Canada et Revenu Québec a pour but d'accroître la coopération entre les parties en ce qui a trait à l'application et à l'exécution de leurs lois fiscales respectives, au moyen d'un échange concerté et efficace de renseignements d'intérêt réciproque concernant tout contribuable.

Elle précise notamment les conditions et les modalités des échanges de renseignements visés par l'entente et, compte tenu de leur caractère confidentiel, énonce les obligations de protection qui leur sont applicables.

Relativement aux échanges de renseignements, il s'agit de l'entente la plus importante de Revenu Québec pour l'application et l'exécution des lois fiscales.

Nature des renseignements partagés

L'entente permet aux parties d'échanger un grand nombre de renseignements. Les renseignements échangés concernent notamment les déclarations de revenus, les vérifications, les oppositions et appels, les enquêtes, le recouvrement, les planifications fiscales agressives et certains renseignements internationaux (ex. : les renseignements fiscaux détenus par le Canada et d'autres pays et pouvant être communiqués en vertu des conventions fiscales existantes).

1.2.4 La Norme d'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale dans le contexte du Québec

Le 2 juin 2015, le gouvernement canadien a signé l'Accord multilatéral entre autorités compétentes qui découle de la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, ainsi que le protocole d'amendement à cette convention qui met en œuvre la norme d'échange automatique.

Cet accord exigera des institutions financières au Canada qu'elles ciblent les comptes détenus par des non-résidents et déclarent certains renseignements sur ces comptes à l'Agence du revenu du Canada.

En vertu de la norme d'échange automatique, les autorités fiscales étrangères fourniront des renseignements sur les comptes détenus par des résidents canadiens dans leur juridiction à l'Agence du revenu du Canada. Cette dernière fournira aux autorités fiscales étrangères, sur une base de réciprocité, des renseignements similaires sur les comptes détenus au Canada par des résidents de ces juridictions.

Pour que Revenu Québec ait accès à ces renseignements, l'Agence du revenu du Canada demandera aux juridictions étrangères l'autorisation de partager les renseignements avec les provinces.

L'Accord multilatéral entre autorités compétentes

Le 24 octobre 2014, tous les pays de l'OCDE, du G20 et certains autres pays ayant le statut de grands centres financiers ont convenu d'adopter la Norme d'échange automatique de renseignements sur les comptes financiers en matière fiscale (norme).

Cette norme, élaborée par l'OCDE et le G20, prévoit l'échange automatique et annuel, entre les pouvoirs publics, de renseignements sur les comptes financiers, y compris sur les soldes de comptes, d'intérêts, de dividendes et de produits de cession d'actifs financiers. Elle couvre les comptes détenus par des personnes physiques et morales, y compris les fiducies et les fondations.

Au 30 août 2017, 95 juridictions ont pris l'engagement d'appliquer la norme et d'entreprendre les échanges automatiques d'informations en 2017 ou 2018.

Pour mettre en œuvre cette norme, les pays participants ont signé l'Accord multilatéral entre autorités compétentes. Les pays signataires s'engagent alors à appuyer les efforts internationaux mises en place en vue de renforcer la coopération contre la fraude fiscale extraterritoriale.

Ainsi, deux pays pourront mutuellement échanger d'une manière automatique des renseignements financiers pertinents pour l'administration et l'application de leur législation fiscale interne.

1.3 Obligation de perception de la TVQ

1.3.1 Défi du commerce électronique

La TVQ, comme la TPS/TVH, est une taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Elle est appliquée si les biens et les services sont acquis pour être utilisés ou consommés au Québec (principe de destination).

Ainsi, en règle générale, la TVQ est applicable aux biens et aux services acquis au Québec – que ceux-ci soient produits au Québec ou importés d'une autre juridiction au Canada ou à l'étranger.

À l'opposé, la TVQ ne s'applique généralement pas aux biens et aux services vendus par les entreprises québécoises pour être utilisés ou consommés hors du Québec.

La TVQ est payable par l'acquéreur – qu'il acquiert à titre de consommateur ou pour d'autres fins.

De son côté, le fournisseur a généralement l'obligation de s'inscrire au régime, de percevoir la TVQ payée par l'acquéreur et de la remettre à Revenu Québec.

Les fournisseurs qui n'ont pas de présence physique ou significative au Québec n'ont pas l'obligation de s'inscrire, de percevoir et de remettre la TVQ, et ce, même quand leurs fournitures sont taxables.

Dans une telle situation, les règles suivantes trouvent application :

- pour les biens incorporels et les services, le consommateur québécois a l'obligation de verser par autocotisation la TVQ payable;
- pour les biens corporels, lors d'une importation provenant de l'étranger, la perception de la TVQ se fait en principe par l'entremise de l'Agence des services frontaliers du Canada. Quant à l'acquisition d'un bien provenant d'une province canadienne, le consommateur québécois a l'obligation de verser par autocotisation la TVQ payable.

L'augmentation du nombre de transactions en ligne ces dernières années pose donc un défi important à tous les pays imposant une TVA. En plus de la perte de revenus pour les gouvernements, il s'agit d'un enjeu d'équité pour les entreprises domestiques qui doivent percevoir et remettre la taxe.

1.3.2 Approche proposée par le gouvernement du Québec

L'OCDE recommande d'exiger des fournisseurs étrangers qu'ils s'inscrivent au régime de TVA du pays de destination des biens ou des services et qu'ils perçoivent et remettent la taxe de ce pays. L'OCDE recommande également la mise en place d'un système simplifié d'inscription pour ces fournisseurs.

Le Québec souhaite donner suite aux recommandations de l'OCDE. Puisque les règles de la TVQ et de la TPS dans ce domaine sont harmonisées, il est préférable d'agir de façon coordonnée. Dans ce contexte, il propose au Canada de donner suite ensemble aux recommandations de l'OCDE en matière de taxes de vente.

☐ **Les biens incorporels et les services**

Il est proposé d'exiger des fournisseurs étrangers de services et de biens incorporels qu'ils s'inscrivent aux régimes de la TVQ et de la TPS/TVH, et qu'ils perçoivent et remettent les taxes. Cette mesure serait accompagnée de la mise en place d'un système simplifié d'inscription qui facilitera le respect des obligations fiscales tout en assurant l'intégrité des régimes.

☐ **Les biens corporels en provenance de l'étranger**

À l'égard des biens corporels achetés en ligne de fournisseurs étrangers, une entente prévoit déjà que l'Agence des services frontaliers du Canada perçoive, pour le compte du gouvernement du Québec, la TVQ applicable aux importations non commerciales de biens au Québec, c'est-à-dire aux biens importés par les particuliers (consommateurs) québécois.

Cependant, avec l'avènement du commerce électronique, les administrations postales font face à une forte hausse du nombre de colis transitant par les centres de dédouanement, et les taxes de vente ne sont prélevées que sur une fraction des biens corporels importés.

Postes Canada, en collaboration avec l'Agence des services frontaliers du Canada, travaillent à la modernisation des centres de traitement de Montréal et de Toronto, ce qui améliorera la situation.

D'ici à ce que cette modernisation soit réalisée et donne les résultats escomptés, le Québec a signifié qu'il était prêt à contribuer financièrement afin d'améliorer la perception des taxes.

Ceci s'inscrit dans une démarche entreprise par Revenu Québec auprès de l'Agence des services frontaliers du Canada et de l'Agence du revenu du Canada afin d'améliorer la perception des taxes aux frontières.

☐ **Les biens et les services en provenance d'autres provinces canadiennes.**

Pour ce qui est des biens et des services provenant du reste du Canada et vendus par des fournisseurs n'ayant pas de présence physique ou significative au Québec, le gouvernement du Québec souhaite exiger d'eux qu'ils s'inscrivent au régime de la TVQ, qu'ils perçoivent et remettent la TVQ selon des règles particulières d'inscription.

— Il s'agit de la seule solution, aussi bien pour les biens incorporels et les services que pour les biens corporels, puisqu'aucun contrôle douanier ne permet d'intercepter les colis provenant d'ailleurs au Canada.

C'est une question d'équité. Il s'agit ici de donner suite, à l'échelle canadienne, aux recommandations de l'OCDE à l'égard de l'application des taxes de vente.

Compte tenu du haut niveau d'intégration de l'économie canadienne, une approche coordonnée avec le gouvernement fédéral et les gouvernements des autres provinces et territoire est essentielle.

Le Québec entreprendra des discussions avec le gouvernement fédéral et les autres provinces et territoires pour assurer la perception de la TVQ par des fournisseurs canadiens qui vendent des biens ou des services pour usage ou consommation au Québec sans y avoir une présence physique ou significative.

1.4 Divulcation volontaire

L'OCDE considère comme important que les pays offrent aux contribuables l'occasion de corriger leur situation fiscale au moyen de programmes de divulgation volontaire¹⁴.

Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec respecte les principes dégagés par l'OCDE en la matière. En conséquence, il y a lieu de maintenir le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec pour l'instant. Le gouvernement considère approprié de le maintenir, tout en assurant une gestion rigoureuse.

Toutefois, le maintien de ce programme sera réévalué en fonction de l'évolution de récents développements en matière d'échange de renseignements entre le Canada et d'autres juridictions étrangères, notamment ceux en lien avec la mise en œuvre de la Norme d'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers (norme d'échange automatique), ainsi qu'en fonction de la réflexion du gouvernement fédéral en matière de divulgation volontaire.

Ultimement, l'évolution du programme de divulgation volontaire de Revenu Québec sera déterminée en fonction de l'approche de l'OCDE et de l'amélioration des échanges de renseignements au niveau international.

1.4.1 Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec

Aperçu du programme

L'objectif du programme de divulgation volontaire est le suivant :

« Revenu Québec a pour mission de s'assurer que chacun paie sa juste part du financement des services publics. Son objectif est de maintenir l'équité fiscale dans l'intérêt de tous. Il considère que l'observance spontanée de la législation fiscale est un fondement essentiel du système fiscal. C'est pourquoi il encourage les personnes qui n'ont pas respecté toutes leurs obligations fiscales à se prévaloir du programme de divulgation volontaire pour déclarer et acquitter les montants impayés¹⁵. »

Essentiellement, sous réserve du respect de certaines conditions, le programme de divulgation volontaire permet aux contribuables, dans les cas où une pénalité pourrait être imposée, de régulariser d'eux-mêmes leur situation fiscale en divulguant notamment les omissions ou les fausses déclarations effectuées auprès de Revenu Québec.

Pour être admissible au programme de Revenu Québec, la divulgation volontaire doit être spontanée, complète, vérifiable et être accompagnée du plein paiement des droits et intérêts estimés. Si ces conditions sont respectées, Revenu Québec n'imposera pas les pénalités prévues par les lois fiscales et n'intentera pas de poursuites pénales. Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec inclut une renonciation partielle aux intérêts dans certaines circonstances, essentiellement pour les années prescrites.

¹⁴ ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES, *Update on Voluntary Disclosure Programmes: A Pathway To Tax Compliance*, 7 août 2015, p. 5.

¹⁵ REVENU QUÉBEC, *Bulletin d'interprétation ADM.4/R7 – Le programme de divulgation volontaire*, 7 novembre 2016, paragraphe 1.

Une divulgation spontanée, complète, vérifiable et payée

La divulgation doit être spontanée

Une divulgation n'est pas spontanée lorsque, eu égard aux faits du dossier, notamment il existait, à la date de la demande, un fait objectivement démontrable pouvant raisonnablement laisser croire que la personne savait que Revenu Québec ou un organisme d'un autre gouvernement administrant des lois fiscales était sur le point d'entreprendre ou avait commencé un examen, une vérification ou une enquête (une mesure de contrôle) à son égard. Il en va de même si, à cette date, une enquête pour fraude à la législation fiscale était menée par un autre organisme ou autorité (ex. : un corps policier).

La divulgation doit être complète

Une divulgation est complète lorsque la personne qui l'effectue déclare l'ensemble des manquements, et ce, pour toutes les lois fiscales et pour toutes les années d'imposition ou périodes où sa situation n'est pas conforme aux exigences des lois fiscales administrées par Revenu Québec. À titre d'exemple, un cas visant des sommes investies ou accumulées à l'étranger doit faire l'objet de l'imposition de tous les revenus non déclarés pour l'ensemble des années. De plus, chacun des montants investis à l'étranger peut également faire l'objet d'une imposition si son caractère non imposable n'est pas démontré.

La divulgation doit être vérifiable

Une divulgation est vérifiable lorsque la personne met à la disposition de Revenu Québec tous les renseignements, registres et documents nécessaires à l'analyse de l'exactitude des faits présentés et des droits estimés.

La dette fiscale doit être payée

Une personne ayant recours à une divulgation volontaire doit payer la totalité de la dette fiscale s'y rapportant. Ainsi, pour que Revenu Québec procède au traitement du dossier, le paiement des droits et intérêts estimés est requis.

Refus de la divulgation volontaire

Si les modalités touchant la présentation d'une divulgation, son admissibilité et les différents délais accordés ne sont pas respectées, Revenu Québec pourra aviser la personne qu'il refuse la divulgation volontaire, et ce, quel que soit le degré d'avancement du dossier.

Dans le cas où une divulgation volontaire est refusée, Revenu Québec pourra déterminer ou déterminer de nouveau le montant des droits, intérêts et pénalités dont la personne est redevable pour l'ensemble des années ou des périodes concernées et lui délivrer un avis de cotisation à cet égard. Revenu Québec pourra aussi tenter une poursuite devant le tribunal.

La divulgation volontaire est soumise aux pouvoirs de vérification et d'enquête prévus par la Loi sur l'administration fiscale¹⁶. La pleine et entière collaboration de la personne et de son représentant est essentielle. Ces derniers doivent être diligents lors de la déclaration des renseignements et des documents nécessaires au traitement de la divulgation volontaire.

Finalement, diverses situations ne sont pas admissibles au programme de divulgation volontaire de Revenu Québec. À titre d'exemple, le programme ne peut être utilisé afin d'éviter les pénalités pour retard à produire une déclaration au regard de dates statutaires de production. De plus, la divulgation volontaire ne peut servir dans la situation où il est raisonnable de conclure qu'elle est essentiellement produite afin de mettre en place une planification fiscale rétroactive.

Par ailleurs, comme mentionné précédemment, une divulgation volontaire doit être complète et nécessite le plein paiement des droits exigibles en regard des périodes d'inobservance comme illustré ci-après.

Illustration du plein paiement des droits

Contexte

Revenu Québec doit parfois faire face à des situations d'inobservance fiscale qui peuvent s'étaler sur une très longue période.

Dans ce genre de situations, le capital accumulé est souvent la seule information disponible.

À défaut par le contribuable de coopérer et d'apporter des explications satisfaisantes, Revenu Québec n'a généralement d'autres choix que d'établir une cotisation estimative pour répartir l'imposition du capital accumulé sur la période d'enrichissement et d'inobservance.

La prise de position de Revenu Québec en la matière a été partagée avec la communauté fiscale dans le cadre d'une publication de l'Association de planification fiscale et financière, en septembre 2012.

Les principes d'autodéclaration et d'autocotisation de la Loi sur les impôts sous-entendent que les citoyens agissent avec honnêteté et intégrité. Dans ce contexte, la jurisprudence fiscale reconnaît que l'administration fiscale peut établir de façon approximative l'impôt à payer par un contribuable, lorsque ce dernier manque à son devoir de l'établir.

Description sommaire de l'imposition du capital de départ

Le capital de départ est arrêté à une date précise et est présumé être constitué de la somme des revenus non imposés du contribuable pour une ou plusieurs années d'imposition antérieures à cette date, dans la mesure où leur provenance et leur caractère non imposable n'auront pas été autrement expliqués.

L'essence de cette démarche et de cette méthode est de voir à étaler l'imposition de l'enrichissement sur toute la durée de la période d'inobservance, et pour toute la période qu'aura duré l'enrichissement.

¹⁶ RLRQ, chapitre A-6.002.

❑ Un programme qui fonctionne

Le programme assure le recouvrement de la totalité des droits et d'une partie importante des intérêts dus à l'égard des années passées, favorise le réinvestissement dans l'économie québécoise des sommes détenues à l'étranger, assure l'autocotisation future des revenus provenant de ces sommes et permet d'éviter des procédures coûteuses et complexes.

Depuis 2009-2010, Revenu Québec a pu récupérer près de 600 millions de dollars grâce à son programme de divulgation volontaire.

TABLEAU 24

Récupération fiscale découlant du traitement des divulgations volontaires – 2009-2010 à 2016-2017

(en millions de dollars)

	2009- 2010	2010- 2011	2011- 2012	2012- 2013	2013- 2014	2014- 2015	2015- 2016	2016- 2017	Total
Récupération fiscale	39,2	31,0	51,2	56,0	53,5	63,2	92,1	206,6	592,8

Source : Revenu Québec.

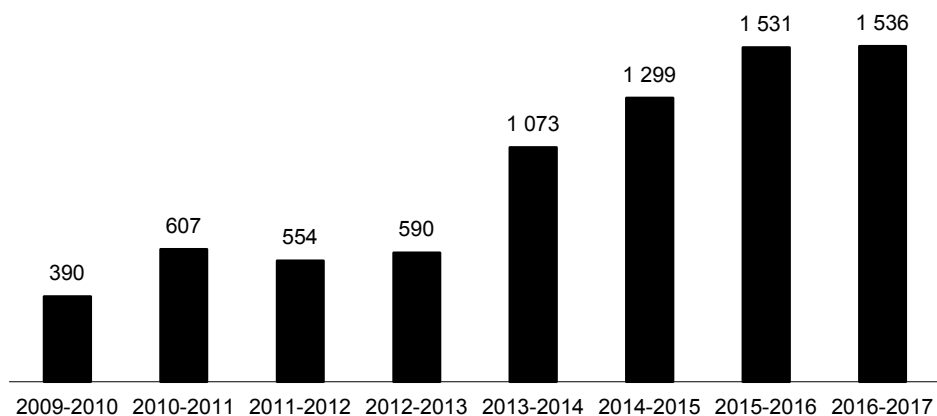
❑ Un nombre croissant de divulgations

Depuis 2009-2010, le nombre de dossiers de divulgations volontaires ne cesse de croître. Au total, 7 580 dossiers se sont qualifiés au programme de Revenu Québec. En 2016-2017, 1 536 dossiers de contribuables ou de mandataires ont été transmis à Revenu Québec.

Le traitement de ce type de dossier est long et complexe, et des ressources spécialisées sont requises.

GRAPHIQUE 7

Arrivage de dossiers de divulgations volontaires – 2009-2010 à 2016-2017



Source : Revenu Québec.

1.4.2 La nécessité d'un équilibre entre l'imposition de limites au programme de divulgation volontaire et la capacité de détection de Revenu Québec

L'abolition du programme de divulgation volontaire, ou une réduction substantielle des circonstances lui donnant ouverture, comporte certains risques directement reliés à la récupération fiscale attribuable au programme de divulgation volontaire.

En effet, il n'est pas acquis que les contribuables devenus non admissibles au programme de divulgation volontaire seraient ultimement ciblés par Revenu Québec, auquel cas aucun montant ne pourrait être recouvré par les autorités fiscales.

Le gouvernement du Québec considère donc important de maintenir un équilibre entre l'imposition de limites au programme de divulgation volontaire et la capacité de détection de Revenu Québec.

Par ailleurs, le programme de divulgation volontaire conserve sa pertinence même dans un contexte de signalements et de fuites médiatiques.

Les signalements, les fuites médiatiques et la pertinence du programme de divulgation volontaire

L'utilisation des paradis fiscaux est un phénomène mondial qui fait l'objet d'une préoccupation constante à Revenu Québec.

Dans ce domaine, les signalements, y compris ceux à l'échelle internationale ou par des journalistes, sont un moyen qui permet d'obtenir de l'information sur la conduite de citoyens qui ne semblent pas respecter leurs obligations fiscales. Tout signalement ou dénonciation reçu du public est analysé et pris en considération, notamment en ce qui concerne les révélations d'*Offshore Leaks* ou les bases de données rendues publiques par le Consortium indépendant des journalistes d'investigation en lien avec les *Panama Papers* et les *Bahamas Leaks*.

La conduite des vérifications de dossiers de paradis fiscaux est complexe compte tenu de différents éléments, notamment la période de vérification étendue et la difficulté à obtenir des pièces justificatives à l'étranger ou pour des périodes éloignées.

Dans ce contexte, le programme de divulgation volontaire conserve sa pertinence puisque, en l'absence de celui-ci, il n'est pas acquis que les contribuables admissibles au programme seraient ultimement identifiés par Revenu Québec, auquel cas aucun montant ne serait recouvré.

1.4.3 L'approche de l'OCDE en matière de divulgation volontaire

☐ La mise à jour du document de référence de l'OCDE

En 2015, l'OCDE a procédé à la mise à jour de son document de référence en matière de divulgation volontaire pour les situations de revenus et d'actifs détenus à l'étranger n'ayant pas été déclarés auprès de l'autorité fiscale du pays de résidence¹⁷.

Selon l'OCDE, la mise à jour de 2015 s'avérait nécessaire afin de prendre en considération les progrès substantiels réalisés dans le domaine de l'échange d'informations au niveau international. À ce titre, l'événement clé réside dans l'adoption de la nouvelle norme d'échange automatique¹⁸.

Lorsque la norme d'échange automatique sera pleinement en vigueur dans un nombre important de juridictions, l'OCDE est d'avis que le taux de détection des autorités fiscales sera considérablement augmenté relativement aux revenus et aux actifs détenus à l'étranger n'ayant pas été déclarés auprès de l'autorité fiscale du pays de résidence¹⁹.

☐ Certains éléments contextuels et principes en matière de divulgation volontaire

L'OCDE avance qu'un programme de divulgation volontaire devrait faire partie intégrante d'une plus large stratégie visant l'amélioration de la conformité fiscale.

En effet, l'OCDE rappelle avec justesse que la majorité des contribuables se conforme à leurs obligations fiscales alors qu'une infime partie, de manière délibérée, ne s'y conforme pas.

De façon sommaire, les principes de l'OCDE dégagés en matière de divulgation volontaire sont qu'un tel programme devrait énoncer clairement ses objectifs et conditions. De plus, la rentabilité du programme devrait être démontrable et celui-ci devrait généralement être en accord avec le régime fiscal en place. L'OCDE considère également que le programme devrait contribuer à dissuader l'évasion fiscale, être structuré de façon que le taux de conformité de la population admissible au programme soit amélioré et être complété par des mesures qui favorisent la conformité fiscale à plus long terme.

¹⁷ ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES, *Update on Voluntary Disclosure Programmes: A Pathway To Tax Compliance*, 7 août 2015. Ce document est une mise à jour de la publication de 2010 *Offshore Voluntary Disclosure – Comparative Analysis, Guidance And Policy Advice*. En 2015, l'OCDE a procédé à la mise à jour complète du document de 2010 et elle présente également les résultats d'un sondage effectué auprès de 47 pays membres, dont le Canada, concernant les modalités de leur programme de divulgation volontaire.

¹⁸ Voir la note 14.

¹⁹ Voir la note 14., p. 9-11.

L'OCDE mentionne également que les contribuables faisant le choix de participer au programme de divulgation volontaire devraient être traités moins sévèrement que ceux qui restent délibérément dans une situation de non-conformité. Cependant, les contribuables qui participent au programme devraient nécessairement être traités plus sévèrement que ceux qui respectent leurs obligations fiscales, lesquels représentent la majorité des contribuables.

Enfin, en adoptant une appréciation globale des principes dégagés par l'OCDE et en considérant leur contexte particulier, le gouvernement du Québec considère que le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec s'inscrit dans l'esprit de ces principes.

Par ailleurs, le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec est pertinent à titre de source additionnelle d'informations dans la lutte à l'évasion fiscale ou à l'évitement fiscal abusif impliquant les paradis fiscaux.

**Programme de divulgation volontaire de Revenu Québec :
source additionnelle d'informations**

Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec constitue une source additionnelle d'informations dans la lutte à l'évasion fiscale ou à l'évitement fiscal abusif impliquant les paradis fiscaux.

En effet, comme le mentionne l'OCDE, l'information issue de programmes de divulgation volontaire pourrait permettre l'identification de contribuables utilisant des stratagèmes en lien avec les paradis fiscaux. L'utilisation efficace de cette information permettrait la récupération de sommes d'impôt additionnelles allant au-delà de celles directement attribuables aux divulgations effectuées. Enfin, dans le cadre d'une stratégie plus large de conformité fiscale, l'utilisation des informations issues de programmes de divulgation volontaire permet ultimement, selon l'OCDE, de renforcer la crédibilité de l'administration fiscale et sa capacité à repérer des situations d'inobservance.

La Direction générale du recouvrement de Revenu Québec, dont relève l'administration du programme de divulgation volontaire, partage les informations reçues avec d'autres directions générales de Revenu Québec, dont les directions qui participent aux activités de détection de stratagèmes impliquant les paradis fiscaux à des fins d'évasion fiscale ou d'évitement fiscal ou aux travaux de vérifications portant sur l'utilisation de tels stratagèmes.

1.4.4 La réflexion fédérale en lien avec le programme des divulgations volontaires de l'Agence du revenu du Canada

Les autorités fiscales fédérales ont entamé une réflexion en lien avec leur programme des divulgations volontaires sur la base des recommandations énoncées dans le rapport du Comité consultatif sur l'observance à l'étranger (CCOE)²⁰. Dans ce rapport, le CCOE approuve le maintien du programme des divulgations volontaires en tant que partie intégrante du régime d'administration et d'application de la loi par l'Agence du revenu du Canada et propose de réviser certains des critères d'acceptation pour garantir l'équité du régime fiscal.

À l'occasion de la réflexion fédérale en cours, le programme des divulgations volontaires demeure et la politique révisée de ce programme a été rendue publique afin de recueillir les commentaires²¹.

Ce document préliminaire énonce que la majorité des contribuables respectent leurs obligations et qu'un principe important du programme est que l'allègement soit juste et ne récompense pas les cas d'inobservation. De plus, cette circulaire prévoit que le ministre n'est pas tenu d'accorder un allègement à l'égard de toutes les demandes faites dans le cadre du programme des divulgations volontaires. Chaque demande sera examinée et la question sera tranchée selon le propre bien-fondé de la demande.

Revenu Québec suit donc avec attention la réflexion du gouvernement fédéral.

1.4.5 L'évolution du programme de divulgation volontaire de Revenu Québec

Comme le montre l'exercice de mise à jour effectué par l'OCDE, les modalités d'un programme de divulgation volontaire doivent être adaptées aux circonstances dans lesquelles les autorités fiscales évoluent.

Ainsi, certains développements récents pourraient avoir des impacts sur le programme de divulgations volontaires québécois.

²⁰ COMITÉ CONSULTATIF SUR L'OBSERVANCE À L'ÉTRANGER, *Rapport sur le programme des divulgations volontaires*, 2016. Agence du revenu du Canada, communiqué, « La ministre Leboutillier accueille favorablement les recommandations du rapport du Comité consultatif sur l'observation à l'étranger », (8 décembre 2016).

²¹ AGENCE DU REVENU DU CANADA, Appel aux commentaires du public – *Version préliminaire de la circulaire d'information IC00-1R6 – Programme des divulgations volontaires*, juin 2017. Communiqué de presse : « La ministre Leboutillier annonce des consultations sur les modifications proposées au programme des divulgations volontaires afin d'offrir un régime fiscal plus juste pour les Canadiens », 9 juin 2017. Selon ce communiqué de presse, les consultations en ligne de l'Agence du revenu du Canada étaient prévues pour une durée de soixante jours et les modifications devaient être apportées au programme à l'automne 2017.

❑ La nouvelle norme d'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers

La norme d'échange automatique pourrait constituer une source d'information supplémentaire pour l'Agence du revenu du Canada, et, ainsi permettre le repérage de contribuables qui sont des résidents canadiens détenant des comptes à l'étranger non déclarés.

L'impact réel de la norme d'échange automatique reste encore à déterminer pour le gouvernement du Québec. Afin de considérer les effets réels de la norme d'échange automatique dans le contexte du Québec, le gouvernement devrait permettre son application complète avant de procéder à la révision du programme de divulgation volontaire de Revenu Québec.

❑ L'évolution de la réflexion fédérale en lien avec le programme des divulgations volontaires de l'Agence du revenu du Canada

Dans l'éventualité où le gouvernement fédéral introduirait des modifications dans le programme des divulgations volontaires de l'Agence du revenu du Canada, Revenu Québec devrait procéder à la révision de son programme à la lumière des changements qui seraient effectués au plan fédéral, afin de s'assurer que celui-ci demeure pertinent et efficace malgré les changements de contexte.

Cependant, pour effectuer la révision du programme de Revenu Québec, le gouvernement fédéral devra achever les consultations sur le programme fédéral et les modifications, le cas échéant, devront être en vigueur depuis un certain temps afin que Revenu Québec puisse être en mesure d'en évaluer les différents impacts.

1.4.6 Maintien du programme de divulgation volontaire

Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec est pertinent et efficace. En conséquence, il y a lieu de maintenir le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec pour l'instant.

En effet, en raison de ses conditions et de ses modalités, le programme permet le recouvrement de la totalité des droits et d'une partie importante des intérêts, souvent attribuables à de longues périodes d'inobservance. Dans le contexte où la conduite des vérifications de dossiers impliquant des paradis fiscaux est complexe, il n'est pas acquis que, sans l'apport du programme, les contribuables dans de telles situations d'inobservance seraient ultimement identifiés par Revenu Québec, auquel cas aucun montant ne serait recouvré. Le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec constitue aussi une source additionnelle d'information pouvant permettre le repérage de contribuables utilisant des stratagèmes en lien avec les paradis fiscaux.

De plus, le programme de divulgation volontaire de Revenu Québec s'inscrit dans les principes dégagés par l'OCDE en la matière. À cet égard, l'OCDE reconnaît l'importance d'offrir aux contribuables l'occasion de corriger leur situation fiscale au moyen de programmes de divulgation volontaire du type de celui mis en place par Revenu Québec. Lorsque le programme s'inscrit dans une stratégie globale de conformité et qu'il est encadré par certains principes, celui-ci peut constituer une source importante de récupération, à faible coût, pour les autorités fiscales. De plus, comme le souligne l'OCDE, un système de divulgation volontaire administré avec soin est bénéfique pour le contribuable qui décide d'y participer, mais également pour le gouvernement et tous les autres contribuables qui respectent par ailleurs leurs obligations fiscales.

Enfin, dans le cadre de l'administration du programme de divulgation volontaire par Revenu Québec, une attention particulière sera portée aux développements récents en matière de téléversements internationaux, d'échange de renseignements relatifs aux comptes financiers, en lien avec la mise en œuvre de la norme d'échange automatique, ainsi qu'à la réflexion du gouvernement fédéral en matière de divulgation volontaire.

Les conditions et les modalités du programme de divulgation volontaire de Revenu Québec seront par la suite réévaluées, afin de faire en sorte que celui-ci demeure pertinent et efficace en tenant compte de ces développements.

Advenant que, à la suite d'une réévaluation, les critères d'admissibilité du programme de divulgations volontaires de Revenu Québec doivent être restreints, Revenu Québec devra alors augmenter le nombre de vérifications et d'enquêtes fiscales internationales. Par conséquent, une partie du personnel de Revenu Québec présentement affecté au programme de divulgation volontaire serait alors réaffecté aux vérifications et aux enquêtes fiscales internationales de façon à continuer de bénéficier de l'expertise acquise en cette matière.

1.5 Les fiducies non résidentes du Canada

Le 27 août 2010, le ministère des Finances du Canada rendait publiques des propositions législatives révisées relatives aux fiducies non résidentes.

Ces modifications proposées à la Loi de l'impôt sur le revenu ont été intégrées au projet de loi C-28 (partie 1) déposé à la Chambre des communes le 21 novembre 2012, et la loi y donnant suite a été sanctionnée le 26 juin 2013.

Ces modifications prévoient, sommairement, qu'une fiducie non résidente du Canada sera réputée résider au Canada, aux fins de l'imposition canadienne, si elle compte, à la fin de l'année d'imposition :

- soit un contribuant résident, c'est-à-dire une personne qui a fait un apport à la fiducie et qui réside au Canada à la fin de l'année d'imposition;
- soit un bénéficiaire résident, c'est-à-dire une personne qui est bénéficiaire de la fiducie et qui réside au Canada à la fin de l'année d'imposition, et un contribuant rattaché, c'est-à-dire une personne qui a fait un apport à la fiducie à un moment où il résidait au Canada.

Cette présomption de résidence d'une fiducie non résidente vise à assujettir à l'impôt canadien cette fiducie comme si elle était une fiducie résidente du Canada, quant à ses revenus provenant de la « partie résidente » de ses biens, et comme une fiducie non résidente du Canada, quant à ses revenus provenant de la « partie non résidente » de ses biens.

- Sommairement, la « partie résidente » des biens d'une fiducie non résidente comprend les biens qui ont fait l'objet d'un apport par un contribuant résident ou, si la fiducie compte un bénéficiaire résident, par un contribuant rattaché.

1.5.1 Harmonisation de la législation fiscale québécoise

Le ministère des Finances du Québec a annoncé que la législation fiscale québécoise serait modifiée pour y intégrer les modifications apportées à la législation fiscale fédérale.

L'annonce d'harmonisation de la législation fiscale québécoise avec la législation fiscale fédérale prévoyait que la législation fiscale québécoise serait modifiée pour y intégrer, en les adaptant en fonction de ses principes généraux, les modifications apportées à la législation fiscale fédérale en ce qui concerne les fiducies non résidentes.

De plus, le ministère des Finances du Québec indiquait que les modifications à la législation fiscale québécoise ne seraient adoptées qu'après la sanction de toute loi fédérale donnant suite aux modifications auxquelles la législation fiscale québécoise s'harmonise.

- Il était également prévu que les modifications à la législation fiscale québécoise tiendraient compte des modifications techniques qui seraient apportées, avant la sanction de la loi fédérale, aux dispositions visées par l'harmonisation.

Aussi, il est d'usage à Revenu Québec, en présence de mesures d'harmonisation, d'attendre la sanction de la loi fédérale avant de procéder à la rédaction des modifications à la législation fiscale québécoise de façon à travailler avec la version finale du texte législatif.

C'est le 26 juin 2013 que les modifications à la Loi de l'impôt sur le revenu, en ce qui concerne les règles d'assujettissement des fiducies non résidentes, ont été adoptées²².

Les modifications à la législation fiscale québécoise donnant suite à cette harmonisation ont été introduites dans un projet de loi (P.L. 69) qui a été sanctionné le 4 décembre 2015 (L.Q. 2015, chapitre 36) par l'Assemblée nationale.

²² Loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu, la Loi sur la taxe d'accise, la Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces, la Loi sur la taxe sur les produits et services des premières nations et des textes connexes, (L.C. 2013, c. 34).

1.6 Accroître l'accessibilité et l'efficacité des données du registre des entreprises

Le Registraire des entreprises²³ (le Registraire) a notamment pour mission d'administrer les lois régissant la constitution des entreprises québécoises, de tenir un registre et de le rendre disponible aux citoyens.

Dans un souci d'accroître l'accessibilité et l'efficacité des données du registre, de nouvelles mesures seront mises en œuvre par le Registraire afin :

- de permettre à la population d'effectuer des recherches au registre par nom d'individu;
- d'élargir la liste des organisations pouvant obtenir des informations du registre;
- d'accroître la protection du public et la fiabilité des données du registre;
- de promouvoir le registre auprès de la population.

1.6.1 Permettre à la population d'effectuer des recherches au registre par nom d'individu

Présentement, les citoyens peuvent consulter le registre des entreprises afin de connaître des renseignements sur des individus ayant un intérêt dans une entreprise donnée, à l'aide de son numéro ou de son nom d'entreprise. Cependant, il n'est pas possible de réaliser une telle recherche par nom d'individu en raison des dispositions actuelles de la Loi sur la publicité légale des entreprises.

Dans le but d'accroître la transparence du milieu économique et de renforcer la protection du public, la loi sera modifiée afin de permettre à la population d'effectuer des recherches par nom d'individu.

1.6.2 Élargir la liste des organisations pouvant obtenir des informations du registre

À l'heure actuelle, le Registraire peut communiquer en tout ou en partie des informations contenues au registre à un ministère, un organisme ou une entreprise du gouvernement (requérant) à la suite d'une entente avec le ministre du Travail, de l'Emploi et de la Solidarité sociale. Ces ententes permettent aux requérants d'être informés lorsqu'une entreprise a modifié les informations la concernant. Revenu Québec et certains ministères et organismes ayant des pouvoirs d'enquête sont également habilités par ces ententes à utiliser les informations contenues au registre pour effectuer des regroupements de données basés sur les nom et adresse de domicile d'une personne physique.

Cependant, la loi prévoit que seuls certains organismes peuvent être qualifiés à titre d'organismes du gouvernement et ainsi habilités à conclure une telle entente.

²³ Depuis le 1^{er} avril 2017, les activités du Registraire des entreprises ont été transférées à Services Québec, qui est sous la responsabilité du ministère du Travail, de l'Emploi et de la Solidarité sociale.

Dans un contexte où les efforts gouvernementaux convergent vers une meilleure lutte contre la fraude et la corruption, des modifications législatives seront prévues afin d'élargir la possibilité de conclure de telles ententes avec un plus grand nombre d'entités gouvernementales. Cet élargissement permettra notamment d'améliorer l'efficacité des organismes dans leurs travaux d'enquête et la tenue de leurs dossiers.

De plus, le Registraire procédera à la mise en application d'une solution informatique, en collaboration avec les ministères et organismes concernés dont Revenu Québec, afin de faciliter l'utilisation des données du registre par les organismes et, par le fait même, d'accroître leur capacité d'enquête.

1.6.3 Accroître la protection du public et la fiabilité des données du Registre

Différentes mesures seront mises en place afin notamment d'améliorer la qualité des données et d'accroître la protection du public.

☐ Accorder au Registraire le pouvoir d'exiger tout document ou renseignements dont il a besoin pour vérifier l'exactitude des informations déclarées par les entreprises

Pour assurer la fiabilité des données du registre, la loi sera modifiée afin d'accorder expressément au Registraire le pouvoir d'exiger les documents ou les renseignements dont il a besoin pour vérifier l'exactitude des informations déclarées par les entreprises. De plus, il lui sera permis de refuser une déclaration d'immatriculation lorsque l'entreprise ne se conformera pas à sa demande.

☐ Obliger les entreprises à déclarer certains renseignements additionnels

Le gouvernement apportera des modifications à la Loi sur la publicité légale des entreprises ou à sa réglementation applicable afin d'obliger les entreprises à déclarer certains renseignements additionnels, dans le cadre d'une déclaration d'immatriculation ou de mise à jour annuelle.

Ces informations supplémentaires, telles que l'adresse du site Web, l'adresse courriel ou le numéro de téléphone, seront diffusées au registre pour que les intéressés puissent notamment communiquer encore plus facilement avec les entreprises.

☐ Étendre l'application des sanctions pénales liées à la production de déclarations fausses, incomplètes ou trompeuses

Une entreprise, ou l'administrateur du bien d'autrui, produisant une déclaration sachant qu'elle est fausse, incomplète ou trompeuse commet une infraction et s'expose à l'imposition d'une amende en vertu de la Loi sur la publicité légale des entreprises. Toutefois, cette loi ne prévoit aucune sanction pénale pour une personne, autre que l'entreprise ou l'administrateur, créant une entreprise fictive dans le but de commettre une fraude ou usurpant l'identité d'une autre personne.

Dans un but de dissuasion et de protection à l'égard des citoyens et des entreprises, le champ d'application de l'infraction prévue à la loi sera étendu à toute personne, qu'elle soit ou non assujettie à cette loi.

De plus, le délai de prescription pour une infraction pénale à la Loi sur la publicité légale des entreprises est actuellement d'un an à compter de la date de la perpétration de l'infraction. Ce délai de prescription n'est pas adapté puisqu'il n'est pas réaliste de croire que le Registraire sera en mesure de détecter immédiatement qu'une fausse déclaration a été produite. La loi sera donc modifiée pour y introduire un article qui prolongera le délai de prescription concernant les sanctions pénales.

1.6.4 Promouvoir le registre auprès de la population

L'inscription au registre des entreprises est la porte d'entrée de l'économie légitime au Québec. En effet, toute entreprise faisant des affaires au Québec est tenue de s'immatriculer auprès du Registraire, sauf exception. En outre, le registre constitue une banque d'information à caractère public qui est mise à la disposition de tous les citoyens. Or, il subsiste une certaine méconnaissance à l'égard du registre des entreprises.

Afin de promouvoir le registre et les services offerts, une campagne d'information sera lancée en vue de mieux faire connaître l'existence de ce registre public central et sa grande accessibilité.

1.7 Rehausser les exigences en matière d'intégrité pour mieux lutter contre les planifications fiscales agressives

Les planifications fiscales agressives (PFA) constituent une menace pour l'assiette fiscale québécoise et attaquent l'intégrité et l'équité du régime fiscal.

Afin de s'assurer que chaque contribuable québécois paie sa juste part d'impôts et de maintenir la confiance des citoyens dans le régime fiscal, le gouvernement du Québec a, au cours des dernières années, mis en place plusieurs mesures pour contrer les PFA.

Le 30 janvier 2009, le ministère des Finances du Québec rendait public le document de consultation intitulé « Les planifications fiscales agressives » faisant état de la problématique des PFA ainsi que des actions envisagées afin de lutter contre celles-ci²⁴.

Le 15 octobre 2009, à la suite de ces consultations, le ministère des Finances du Québec annonçait diverses mesures pour mieux lutter contre les PFA²⁵, dont un mécanisme de divulgation obligatoire de certaines opérations.

²⁴ MINISTÈRES DES FINANCES DU QUÉBEC, *Les planifications fiscales agressives*, 30 janvier 2009.

²⁵ MINISTÈRES DES FINANCES DU QUÉBEC, *Bulletin d'information 2009-5*, 15 octobre 2009.

Mécanisme de divulgation obligatoire

De façon sommaire, le mécanisme de divulgation obligatoire, tel qu'annoncé en 2009, s'appliquait lorsqu'un contribuable, ou une société de personnes dont il était membre, réalisait une opération résultant, directement ou indirectement, pour une année d'imposition ou pour un exercice financier, selon le cas, soit en un avantage fiscal de 25 000 \$ ou plus pour le contribuable, soit en une incidence sur le revenu du contribuable ou de la société de personnes, selon le cas, de 100 000 \$ ou plus lorsque la rémunération du conseiller, à l'égard de l'opération, prenait l'une ou l'autre des formes suivantes :

- elle était conditionnelle, en totalité ou en partie, à l'obtention d'un avantage fiscal découlant de l'opération ou était établie, en totalité ou en partie, en fonction de cet avantage fiscal;
- elle pouvait être remboursée, de quelque manière que ce soit, en totalité ou en partie, au contribuable si l'avantage fiscal espéré de l'opération ne se concrétisait pas;
- elle n'était acquise, en totalité ou en partie, au conseiller qu'après l'expiration du délai de prescription applicable à l'année d'imposition ou aux années d'imposition durant lesquelles l'opération se déroulait.

Cependant, ne constituait pas une opération comportant une rémunération conditionnelle, toute demande relative au versement à un contribuable d'un montant qu'il était réputé avoir payé au ministre du Revenu en acompte sur son impôt à payer pour une année d'imposition, c'est-à-dire toute demande de crédit d'impôt remboursable.

Dans le cadre du discours sur le budget 2015-2016, la législation fiscale a de nouveau été modifiée de façon à étendre la portée de l'obligation de divulgation obligatoire.

Premièrement, le mécanisme de divulgation obligatoire a été étendu à toute opération comportant une rémunération conditionnelle visant à obtenir un crédit d'impôt remboursable et qui résulte, directement ou indirectement, en un avantage fiscal de 25 000 \$ ou plus pour le contribuable qui désire obtenir le crédit d'impôt.

Deuxièmement, le mécanisme de divulgation obligatoire a également été étendu à une opération comportant une protection contractuelle lorsqu'un contribuable, ou une société de personnes dont il est membre, réalise une opération résultant, directement ou indirectement, pour une année d'imposition ou pour un exercice financier, selon le cas, soit en un avantage fiscal de 25 000 \$ ou plus pour le contribuable, soit en une incidence sur le revenu du contribuable ou de la société de personnes, selon le cas, de 100 000 \$ ou plus.

1.7.1 Renforcer la lutte aux planifications fiscales agressives

Dans le but de renforcer la lutte aux planifications fiscales agressives, trois autres mesures seront prises.

Ainsi, la législation fiscale sera modifiée afin de :

- faire passer de 25 % à 50 % la pénalité actuellement prévue lorsqu'une cotisation est émise sur la base de la règle générale anti-évitement (RGAE);
- majorer la pénalité actuellement prévue à l'égard du promoteur d'une opération ou d'une série d'opérations à l'égard de laquelle une cotisation est émise sur la base de la RGAE afin de la faire passer de 12,5 % des honoraires versés à ce promoteur à 100 % de ces honoraires;
- suspendre le délai de prescription pour émettre une nouvelle cotisation lorsque celle-ci est émise à l'égard d'un contribuable qui est visé par une demande péremptoire concernant des personnes non désignées nommément et qu'elle implique l'application de la RGAE.

La règle générale anti-évitement

La règle générale anti-évitement (RGAE) vise à établir un équilibre entre la protection de l'assiette fiscale et le besoin de certitude des contribuables en établissant une démarcation entre la planification fiscale légitime et l'opération d'évitement abusif.

L'application de la RGAE comporte trois étapes.

- La première étape consiste à déterminer s'il existe un « avantage fiscal » découlant d'une « opération ».
- La deuxième étape consiste à déterminer si l'opération constitue une opération d'évitement, en ce sens qu'elle n'a pas été principalement effectuée pour des objets véritables – l'obtention de l'avantage fiscal n'étant pas considérée comme un objet véritable.
- La troisième étape consiste à déterminer si l'opération d'évitement est abusive.

Les trois conditions doivent être remplies pour que la RGAE permette de supprimer un avantage fiscal.

Lorsque la RGAE s'applique, la législation prévoit que les attributs fiscaux du contribuable doivent être déterminés de façon raisonnable dans les circonstances afin que soit supprimé un avantage fiscal qui, en l'absence de la RGAE, résulterait directement ou indirectement de l'opération d'évitement ou d'une série d'opérations qui comprend cette opération d'évitement.

1.7.2 Rehausser les exigences en matière d'identification des fiducies

Les fiducies sont de plus en plus utilisées dans de nombreuses planifications fiscales de manière à éviter ou à réduire l'impôt que devraient autrement payer les particuliers ou les sociétés. Afin de valider la conformité aux lois fiscales des fiducies et de ses principaux acteurs, Revenu Québec doit posséder un portrait complet des fiducies assujetties à l'impôt québécois ainsi que de celles qui peuvent avoir un lien important avec le Québec.

Dans ce cadre, le gouvernement du Québec entend améliorer la transparence des fiducies en matière fiscale puisque, pour Revenu Québec, l'obtention de renseignements est l'élément essentiel pour identifier les situations d'évasion et d'évitement fiscal.

Le gouvernement considère comme important de se doter de règles permettant de renforcer la transparence afin d'assurer l'intégrité du régime fiscal et, à cet effet, il entend poursuivre les démarches qui ont été entreprises dans le passé relativement au régime fiscal des fiducies.

Pour ce faire, le gouvernement examine les moyens qui permettraient une meilleure identification des fiducies assujetties à l'impôt québécois et ainsi que celles qui peuvent avoir un lien important avec le Québec.

Les règles en matière d'identification des fiducies seront rehaussées par l'établissement d'exigences relatives à l'obtention obligatoire d'un numéro d'identification fiscal. Ces mesures permettront notamment à Revenu Québec :

- de mieux connaître les fiducies, ses principaux acteurs, ses biens et ses activités, et de valider leur conformité aux lois fiscales;
- de s'assurer que les fiducies ne servent pas de véhicule à des fins d'évasion fiscale ou d'évitement fiscal abusif.

Le gouvernement du Québec tiendra compte des travaux amorcés par le gouvernement fédéral en lien avec le rehaussement des exigences en matière de déclaration fiscale pour les fiducies afin d'améliorer la collecte de renseignements sur la propriété effective et ceux relatifs à l'intégration possible de nouvelles mesures visant les obligations de déclaration des fiducies.

Amélioration de la transparence

Contexte

L'amélioration de la transparence en matière fiscale est particulièrement recherchée à l'heure actuelle, autant par le gouvernement du Québec que par le gouvernement fédéral. Il est également essentiel de comprendre la propriété et le contrôle des sociétés pour protéger l'intégrité des systèmes fiscaux et financiers.

Annonces fédérales de mars 2017

Lors de la présentation de son budget 2017, le gouvernement fédéral a annoncé sa détermination à mettre en œuvre de solides normes assurant la transparence de la propriété effective et des sociétés afin d'offrir des mesures de protection notamment contre l'évasion fiscale et l'évitement fiscal, tout en continuant de faciliter les affaires au Canada. Il examine également des façons de rehausser les exigences en matière de déclaration fiscale pour les fiducies afin d'améliorer la collecte de renseignements sur la propriété effective.

Le gouvernement fédéral a ainsi annoncé qu'il collaborera avec les provinces et les territoires afin de mettre en place un plan national pour renforcer la transparence des personnes morales et des constructions juridiques et pour améliorer la disponibilité des renseignements sur la propriété effective.

Participation active du Québec aux travaux

À la suite de l'annonce du gouvernement fédéral, le gouvernement du Québec participe aux travaux conjoints du gouvernement fédéral, des provinces et des territoires, afin d'améliorer la transparence des personnes morales et des constructions juridiques.

1.7.3 Examiner l'usage du contrat de prête-nom à des fins d'évitement fiscal et d'évasion fiscale

Le contrat de prête-nom est un mandat par lequel une personne donne le pouvoir à une autre personne de contracter avec un tiers pour son compte, et ce, sans dévoiler au tiers qu'elle agit pour le compte d'une autre personne. Il s'agit d'une forme licite du contrat de mandat qui est prévu et encadré par le Code civil du Québec.

Les autorités fiscales doivent établir les impôts et les taxes payables par un contribuable en fonction d'une ou plusieurs opérations véritables, sans tenir compte du prête-nom. De plus, le contrat de prête-nom doit être divulgué lors de la production d'une déclaration fiscale pour l'année au cours de laquelle le contrat a été conclu.

Le ministère des Finances du Québec est préoccupé du fait que, dans certains cas, un contrat de prête-nom puisse être utilisé dans le but d'éviter les taxes et les impôts normalement applicables.

Afin d'assurer la transparence, l'intégrité et l'équité du régime fiscal, le ministère des Finances du Québec examinera les stratagèmes utilisant des contrats de prête-nom à des fins d'évitement fiscal et d'évasion fiscale en vue de mettre en place un mécanisme pour contrer ces derniers.

1.7.4 Évaluer les moyens permettant de mieux contrer les stratagèmes fiscaux basés sur le trompe-l'œil

Le concept de trompe-l'œil désigne une opération ou une série d'opérations qui vise à cacher aux autorités fiscales la véritable nature d'opérations ou de relations entre les parties, et donc qui est assortie d'un élément de tromperie visant à créer une illusion destinée à cacher aux autorités fiscales l'identité d'un contribuable ou la nature réelle d'une opération ou d'une série d'opérations.

Actuellement, la législation fiscale permet de contrer de tels stratagèmes. Malgré cela, il s'avère que certains contribuables, avec l'aide de leur conseiller, continuent de mettre en place des planifications fondées sur la tromperie.

Afin d'assurer l'intégrité et l'équité du régime fiscal, le ministère des Finances et Revenu Québec examineront les mesures additionnelles qui pourraient être mises en place afin de mieux contrer les stratagèmes fiscaux basés sur le trompe-l'œil.

1.8 Renforcer les conditions d'intégrité

Des mesures additionnelles seront mises en place pour établir des relations d'affaires différentes entre le gouvernement du Québec et certains de ses fournisseurs ayant participé à des opérations d'évitement fiscal abusif. Ces mesures visent à :

- éliminer de ses fournisseurs ceux qui ont été cotisés pour évitement fiscal abusif, en ayant eu recours ou pas aux paradis fiscaux;
- priver des contrats gouvernementaux les cabinets professionnels qui ont aidé à l'évitement fiscal abusif;
- analyser la possibilité de revoir l'admissibilité des entreprises ayant participé à des opérations d'évitement fiscal abusif à toutes formes d'aide financière du gouvernement du Québec.

1.8.1 Situation actuelle

Plusieurs actions ont déjà été entreprises afin de s'assurer de la probité des fournisseurs soumissionnant pour obtenir des contrats publics.

Ainsi, pour les contrats excédant 25 000 \$, les soumissionnaires doivent joindre à leurs documents d'appel d'offre une attestation de Revenu Québec. Ce document atteste que l'entreprise a produit les déclarations et les rapports exigés en vertu des lois fiscales québécoises, qu'elle n'a pas de dettes envers Revenu Québec ou, selon le cas, qu'elle a conclu une entente de paiement qu'elle respecte ou que le recouvrement de ses dettes a été légalement suspendu. En cas de défaut, le soumissionnaire peut régulariser sa situation pour obtenir son attestation.

- Depuis l'instauration de cette mesure en 2010, plus de 417 865 attestations²⁶ ont été émises. La mesure a permis la régularisation des comptes clients de 13 963 entreprises et l'encaissement de 223,1 millions de dollars de recettes.

Au 1^{er} avril 2016, l'exigence d'obtenir une attestation a été étendue aux contrats conclus entre les entreprises du secteur de la construction ainsi qu'à ceux signés avec une agence de placement de personnel.

- Depuis l'instauration de cette mesure, 102 973 attestations ont été authentifiées par les intervenants du secteur privé.
- 5 443 entreprises ont ainsi régularisé leur situation pour un total de 45,9 millions de dollars de recettes.

Au regard des contrats publics, les mesures concernant l'attestation ont été élargies par la mise en place du registre des entreprises non admissibles aux contrats publics (RENA).

²⁶ Résultats au 30 septembre 2017.

Ce registre consigne le nom des entreprises ayant commis certaines infractions. À compter de son inscription au registre, une entreprise ne pourra se voir accorder un contrat public ou un sous-contrat public ou poursuivre un tel contrat en cours d'exécution. C'est le cas, par exemple, d'entreprises reconnues coupables d'évasion fiscale.

Registre des entreprises non admissibles aux contrats publics

Dans la foulée de la lutte contre la corruption et afin de combattre et de sanctionner certaines pratiques frauduleuses dans l'industrie de la construction, le gouvernement du Québec a adopté une série de mesures pour s'assurer de la probité des entreprises faisant ou voulant faire affaire avec l'État.

À cet égard, le registre des entreprises non admissibles (RENA) a été créé en 2012. Le RENA consigne :

- le nom des entreprises ayant commis une infraction prévue à la Loi sur les contrats des organismes publics (LCOP);
- le nom des entreprises qui se voient refuser ou révoquer leur autorisation de conclure des contrats publics ou des sous-contrats publics.

Ainsi, à compter de son inscription au registre, tout contractant ne pourra, sauf autorisation, se voir accorder un contrat public ou un sous-contrat public ou poursuivre l'exécution d'un tel contrat en cours.

À noter que le projet de loi n° 108, Loi favorisant la surveillance des contrats des organismes publics et instituant l'Autorité des marchés publics, dont l'étude détaillée a débuté le 10 mai 2017, propose de créer l'Autorité des marchés publics et de confier à cette nouvelle instance la responsabilité de l'ensemble des contrats des organismes publics et l'application des dispositions de la Loi sur les contrats des organismes publics concernant l'inadmissibilité aux contrats publics, l'autorisation préalable à l'obtention d'un contrat public ou d'un sous-contrat public et les rapports de rendement des contractants relativement à l'exécution d'un contrat.

Infractions

La liste des infractions pour lesquelles une entreprise peut se retrouver au RENA est prévue à l'annexe 1 de la LCOP. Les infractions fiscales pour lesquelles une entreprise pourrait être inscrite au RENA sont prévues par les lois suivantes :

- Loi sur l'administration fiscale (chapitre A-6.002);
- Loi sur les impôts (chapitre I-3);
- Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. 1985, c. 1 (5^e suppl.));
- Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. 1985, c. E-15);
- Loi concernant la taxe sur les carburants (chapitre T-1).

De même, dans le but de renforcer les conditions d'intégrité des entreprises voulant faire affaire avec l'État, une entreprise doit obtenir une autorisation de contracter de l'AMF pour présenter une soumission dans le cadre d'un appel d'offre public pour des contrats comportant une dépense supérieure à certains seuils²⁷.

L'autorisation est octroyée à la suite de l'examen de plusieurs critères d'exclusion automatique établis par la Loi sur les contrats des organismes publics²⁸, deux de ces critères étant de ne pas être inscrit au RENA et de détenir une attestation de Revenu Québec.

— Même s'il n'existe aucun motif d'exclusion automatique, un certain nombre d'éléments peuvent être considérés en ce qui a trait au comportement passé et présent de l'entreprise et de ses dirigeants pour l'exclure.

Enfin, concernant les cabinets professionnels, ceux-ci sont soumis aux mêmes règles d'attribution des contrats que les autres entreprises du secteur privé. Ainsi, si un cabinet professionnel est reconnu coupable d'une infraction visée par le RENA, il perd le droit de contracter avec le gouvernement.

²⁷ Les contrats et les sous-contrats de services, s'ils sont d'une valeur égale ou supérieure à 1 M\$, les contrats et les sous-contrats de construction, s'ils sont d'une valeur égale ou supérieure à 5 M\$; les contrats de partenariat public-privé réalisés dans le cadre d'un projet d'infrastructure réalisé en mode partenariat public-privé au sens de la Loi sur Infrastructure Québec, s'ils sont d'une valeur égale ou supérieurs à 5 M\$; certains contrats de la Ville de Montréal tels que déterminés par les décrets du gouvernement.

²⁸ RLRQ, chapitre C-65.1.

Aide professionnelle à l'évasion fiscale

En vertu de la Constitution canadienne, le droit criminel est de juridiction fédérale. Les provinces, quant à elles, disposent d'une compétence pénale qui leur permet d'imposer des sanctions, par voie d'amende, de pénalité ou d'emprisonnement en vue de faire exécuter une loi provinciale.

L'article 62 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, chapitre A-6.002), ci-après désignée « LAF », prévoit qu'une personne reconnue coupable d'évasion fiscale est passible d'une amende d'au moins mille dollars et d'au plus un million de dollars ou, à la fois, de cette amende et d'une peine d'emprisonnement d'au plus cinq ans moins un jour. Plus particulièrement, le paragraphe d) du premier alinéa de cet article vise toute personne qui « volontairement, de quelque manière, élude ou tente d'éluder l'observation d'une loi fiscale ou le paiement, la remise ou le versement d'un droit établi en vertu d'une telle loi ».

De plus, le paragraphe g) du premier alinéa de l'article 62 de la LAF prévoit que la conspiration avec une autre personne pour commettre une infraction visée à cet article constitue aussi une infraction à cet article. Finalement, l'article 68.0.1 de la LAF précise que :

« toute personne qui accomplit ou omet d'accomplir quelque chose en vue d'aider quelqu'un à commettre une infraction à une loi fiscale ou à un règlement adopté en vertu d'une telle loi est partie à l'infraction et est passible de la peine prévue pour cette infraction que la personne qui a reçu l'aide ait été ou non poursuivie ou déclarée coupable. »

Ainsi, l'aide professionnelle à l'évasion fiscale, qu'elle soit au Québec ou à l'étranger, constitue une activité faisant l'objet de sanctions pénales dans les lois fiscales québécoises.

1.8.2 Interdire l'octroi de contrats publics aux contribuables ayant été cotisés pour évitement fiscal abusif

Le gouvernement intégrera de nouveaux critères d'exclusion en regard de l'émission de l'autorisation de contracter de l'AMF.

Ainsi, de façon sommaire, un contribuable visé ayant effectué une opération ou une série d'opérations faisant l'objet d'une cotisation finale fondée sur la règle générale anti-évitement (RGAE) ne pourra obtenir de l'AMF l'autorisation de contracter pour des contrats publics et sera inscrit au RENA.

Il en sera de même pour une société de personnes dont l'un des membres fait l'objet d'une telle cotisation.

Enfin, le promoteur de l'opération ou de la série d'opérations ayant mené à l'émission d'une cotisation finale fondée sur la RGAE en raison de laquelle une pénalité lui aura été imposée, ne pourra lui non plus obtenir de l'AMF l'autorisation de contracter pour des contrats publics.

Définitions

Contribuable visé

Un « contribuable visé » désignera toute personne ayant fait l'objet d'une cotisation finale fondée sur la RGAE; sauf si cette personne a produit une divulgation préventive préalablement à l'émission d'une telle cotisation, conformément aux règles et aux délais déjà prévus par la législation fiscale relativement à l'opération ou à la série d'opérations ayant mené à l'émission de la cotisation finale en cause.

Dans le cas d'une opération ou d'une série d'opérations réalisée par une société de personnes en commandite, une divulgation préventive à Revenu Québec par le commandité sera reconnue.

Dans le cas d'une opération ou d'une série d'opérations réalisée par une société de personnes autre qu'une société de personnes en commandite, une divulgation préventive à Revenu Québec par tout membre de la société de personnes sera reconnue.

Promoteur

Un « promoteur » à l'égard d'une opération ou d'une série d'opérations désignera une personne ou une société de personnes :

- qui commercialise l'opération ou la série d'opérations, en fait la promotion ou soutient autrement sa croissance ou l'intérêt qu'elle suscite;
- qui reçoit ou a le droit de recevoir, directement ou indirectement, une contrepartie pour cette commercialisation, cette promotion ou ce soutien, ou une personne ou une société de personnes à laquelle elle est liée ou associée reçoit ou a le droit de recevoir ainsi une telle contrepartie;
- qu'il est raisonnable de croire qu'elle exerce un rôle important dans cette commercialisation, cette promotion ou ce soutien.

1.8.3 Nécessité d'analyses additionnelles pour les subventions

Au regard des subventions, il n'existe actuellement pas de mesures spécifiques d'admissibilité. Par ailleurs, au moyen de la compensation gouvernementale, les subventions sont réduites de toute dette due à Revenu Québec.

Afin de resserrer les conditions à respecter avant d'obtenir une aide gouvernementale, Revenu Québec évalue la possibilité d'exiger le dépôt de l'attestation de Revenu Québec lors de toute demande de subvention quand les circonstances s'y prêtent.

Il sera toutefois nécessaire de procéder à un examen plus complet pour établir les conditions d'application d'une telle mesure.

1.9 Mise en place d'un programme de rémunération accordée aux dénonciateurs en matière fiscale

Revenu Québec dispose d'un programme de dénonciation permettant aux personnes qui croient qu'une autre personne ou une entreprise ne respecte pas ses obligations fiscales de dénoncer, de façon anonyme ou non, ce fait à Revenu Québec²⁹. Ce programme n'offre toutefois pas de récompense.

En 2014, l'Agence du revenu du Canada lançait le Programme de dénonciateurs de l'inobservation fiscale à l'étranger (PDIFE).

Revenu Québec bénéficie, grâce à l'Entente d'échange de renseignements en matière d'impôts et autres droits conclue avec l'Agence du revenu du Canada, des fruits du PDIFE.

Ce programme faisait suite à l'annonce du ministère des Finances du Canada dans son Plan d'action économique de 2013 du « programme Combattons l'évasion fiscale internationale »³⁰. Comme son nom l'indique, ce programme de dénonciation rémunérée se fait dans un contexte d'évasion fiscale internationale.

Le ministère des Finances du Québec avait, par la suite, annoncé qu'il approuvait l'initiative du gouvernement fédéral, qu'il suivrait l'évolution de ce programme et annoncerait ultérieurement si des mesures similaires devaient être instaurées³¹.

La dénonciation peut avoir un coût personnel, social ou professionnel important pour le dénonciateur. Dans cette perspective, offrir une rémunération peut inciter des personnes ayant connaissance d'opérations visant à éluder le paiement de l'impôt à en aviser les autorités fiscales.

Dans ce contexte, un programme de rémunération des dénonciateurs en matière fiscale sera instauré. Ce programme sera complémentaire à celui du gouvernement fédéral et ciblera un champ d'application différent, soit celui relatif aux opérations qui constituent un trompe-l'œil et aux opérations conduisant à la règle générale anti-évitement. De plus, pour bénéficier de la rémunération, ces informations devront entraîner une récupération d'au moins 100 000 \$ de droits en application d'une loi fiscale québécoise.

Un contrat sera conclu entre Revenu Québec et le dénonciateur, lequel définira les engagements de chacune des parties. Il tiendra compte des paramètres énoncés ci-après.

Revenu Québec pourra ainsi faire bénéficier l'Agence du revenu du Canada des fruits du programme québécois de dénonciation rémunérée.

²⁹ Voir à ce sujet : <http://www.revenuquebec.ca/fr/a-propos/denonciation/default.aspx>.

³⁰ MINISTÈRE DES FINANCES DU CANADA, *Le Plan d'action économique du Canada de 2013 – Emplois, croissance et prospérité à long terme*, 21 mars 2013, p. 410.

³¹ MINISTÈRE DES FINANCES ET DE L'ÉCONOMIE DU QUÉBEC, *Bulletin d'information 2013-7*, 11 juillet 2013, p. 6.

1.9.1 Informations visées

☐ Nature des informations

Les informations relatives à une opération ou à une série d'opérations qui constitue un trompe-l'œil, c'est-à-dire une opération ou série d'opérations qui vise à cacher aux autorités fiscales la véritable opération effectuée par les parties, et donc qui est assortie d'un élément de tromperie visant à créer une illusion destinée à cacher aux autorités fiscales l'identité d'un contribuable ou la nature réelle d'une opération, seront des informations visées pour l'application du programme québécois de dénonciation rémunérée.

De même, les informations relatives à une opération ou à une série d'opérations conduisant à l'application de la règle générale anti-évitement³² seront des informations visées par le programme québécois de dénonciation rémunérée.

Ces informations devront mener, à l'égard de l'opération ou de la série d'opérations, à une récupération de droits en application d'une loi fiscale québécoise d'au moins 100 000 \$ (sans égard aux intérêts et pénalités), et ne devront pas être des informations exclues pour l'application du programme.

☐ Loi fiscale québécoise

Pour l'application du programme québécois de dénonciation rémunérée, l'expression « loi fiscale québécoise » sera définie comme une loi fiscale, au sens de la Loi sur l'administration fiscale³³, adoptée par le gouvernement du Québec.

☐ Informations exclues

Les informations relatives à toute opération ou série d'opérations ayant déjà été portées à la connaissance de Revenu Québec, que ce soit à la suite d'une divulgation volontaire, d'une divulgation préventive, d'une divulgation obligatoire ou de toute autre façon, seront exclues du programme québécois de dénonciation rémunérée.

Les informations relatives à une activité d'inobservation fiscale internationale visée par le PDIFE seront également exclues pour l'application du programme québécois de dénonciation rémunérée. Il en sera de même des informations relatives à une opération ou à une série d'opérations déjà portée à la connaissance de l'Agence du revenu du Canada, que ces informations aient été recueillies à la suite d'une divulgation volontaire, de la présentation d'une déclaration de renseignements sur les opérations à déclarer³⁴ ou de toute autre façon.

Pour plus de précision, une série d'opérations portée à la connaissance de Revenu Québec ou de l'Agence du revenu du Canada comprendra celle où des informations sur une ou plusieurs opérations de la série auront été portées à la connaissance de Revenu Québec ou de l'Agence du revenu du Canada.

³² Article 1079.10 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3).

³³ Voir la note 16.

³⁴ Formulaire RC312 F de l'Agence du revenu du Canada.

1.9.2 Dénonciateur

Toute personne physique, autre qu'une personne physique exclue, pourra être un dénonciateur pour l'application du programme québécois de dénonciation rémunérée.

Les dénonciations anonymes ne seront pas acceptées.

☐ Personne physique exclue

Une personne physique ayant bénéficié, directement ou indirectement, d'une ou plusieurs opérations faisant l'objet de la dénonciation sera une personne physique exclue.

Une personne physique ayant proposé la réalisation ou la planification d'une opération ou d'une série d'opérations faisant l'objet de la dénonciation, ou ayant été rémunérée pour le faire, sera également une personne physique exclue.

Il en sera de même des employés de Revenu Québec, de l'Agence du revenu du Canada ou d'une autre autorité fiscale et des anciens employés ayant obtenu, dans le cadre de leurs fonctions auprès de Revenu Québec, de l'Agence du revenu du Canada ou d'une autre autorité fiscale des informations visées par le programme québécois de dénonciation rémunérée.

Toutefois, une personne physique ayant bénéficié indirectement d'une opération visée par la dénonciation qui pourra démontrer, à la satisfaction de Revenu Québec, qu'elle n'y a pas participé, ne sera pas une personne physique exclue.

1.9.3 Rémunération

La rémunération d'un dénonciateur pourra atteindre 15 % des droits, sans égard aux pénalités et intérêts, qui seront récupérés par Revenu Québec en application d'une loi fiscale québécoise à la suite de la dénonciation. Le taux de rémunération sera déterminé en tenant compte notamment de la qualité des informations transmises par le dénonciateur, de leur pertinence et de leur valeur pour Revenu Québec. Il tiendra compte également de la coopération du dénonciateur tout au long du processus d'examen des informations.

Des critères seront élaborés par Revenu Québec visant à déterminer le taux de rémunération qui pourra s'appliquer aux dénonciations.

La rémunération ne sera versée à un dénonciateur qu'à la suite de la récupération des droits et après l'expiration de tous les délais d'opposition et d'appel.

1.9.4 Mise en place du programme

Le programme québécois de dénonciation rémunérée nécessitera l'élaboration, par Revenu Québec, d'un mécanisme de dénonciation et de critères visant à déterminer le taux de rémunération applicable.

De plus, Revenu Québec pourra conclure un contrat avec un dénonciateur pour l'obtention d'informations visées par le programme québécois de dénonciation rémunérée après avoir rendu publics les renseignements relatifs au mécanisme de dénonciation.

1.10 Discussions avec le gouvernement fédéral

La Commission des finances publiques a demandé que le gouvernement du Québec discute avec le gouvernement fédéral de la possibilité de mettre en œuvre les recommandations 28 à 38 du rapport, qui portent sur des enjeux de compétence fédérale.

La présente section énumère de manière chronologique les principaux échanges entre les autorités du gouvernement du Québec et du gouvernement fédéral à la suite de la publication du rapport de la Commission le 5 avril 2017 :

- 24 mai 2017 : Des représentants du ministère des Finances du Québec et du ministère des Finances du Canada discutent de manière détaillée des recommandations 28 à 38 du rapport.
- 7 juin 2017 : Des représentants de Revenu Québec rencontrent des représentants de l'Agence du revenu du Canada pour discuter de la lutte contre les planifications fiscales abusives.
- 13 juin 2017 : Lors d'une rencontre du Comité fédéral-provincial-territorial sur la fiscalité, des représentants du ministère des Finances du Québec ont présenté les recommandations de la Commission et en ont discuté avec leurs homologues fédéraux, provinciaux et territoriaux.
- 22 juin 2017 : Des représentants de Revenu Québec rencontrent des représentants de l'Agence du revenu du Canada pour discuter de manière détaillée des recommandations de la Commission.
- 22 septembre 2017 : Discussions entre des représentants de Revenu Québec et des représentants de l'Agence du revenu du Canada et de l'Agence des services frontaliers du Canada au sujet de la perception de la TVQ aux frontières.
- 11 octobre 2017 : Discussions entre des représentants de Revenu Québec et des représentants de l'Agence du Revenu du Canada et de l'Agence des services frontaliers du Canada au sujet de la perception de la TVQ aux frontières.
- 13 octobre 2017 : Des représentants de Revenu Québec rencontrent des représentants de l'Agence du Revenu du Canada pour discuter de la collaboration à l'égard des mesures à mettre en place pour répondre aux recommandations du rapport de la Commission.

ANNEXE 3 : SUIVI DES RECOMMANDATIONS DE LA COMMISSION DES FINANCES PUBLIQUES

1.1 Sommaire du suivi des recommandations

TABEAU 25

Suivi des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux

	Plan d'action ⁽¹⁾	À l'étude	Non retenue
RECOMMANDATIONS À METTRE EN ŒUVRE PAR LE GOUVERNEMENT DU QUÉBEC			
La Google tax			
Recommandation n° 1 – Ministère des Finances			
Réaliser une étude sur l'impact économique d'une taxe sur les profits détournés (Google tax) et la faire parvenir à la Commission des finances publiques au plus tard en septembre 2017. Déterminer, à cet effet, le ou les taux auxquels les profits détournés seront imposés.	√		
Recommandation n° 2 – Revenu Québec			
Estimer, à partir des déclarations pays par pays des entreprises et en collaboration avec le ministère des Finances, les profits réalisés annuellement par ces dernières au Québec et détournés en vue de leur imposition.	√		
Recommandation n° 3			
Changer le cadre législatif pour permettre l'imposition des transactions en ligne sur la base des cartes de crédit utilisées pour payer les achats.	√		
Les fiducies non résidentes			
Recommandation n° 4 – Ministère des Finances			
Évaluer le statut fiscal des fiducies non résidentes du Québec en vue, le cas échéant, d'une modification de la Loi sur les impôts afin que ces fiducies soient réputées résidentes.	√		
Les conventions fiscales canadiennes			
Recommandation n° 5			
Imposer les dividendes reçus au Québec et qui ont fait l'objet de déductions à l'étranger.			√
Recommandation n° 6			
Accorder un crédit d'impôt équivalent à l'impôt payé sur un revenu à l'étranger plutôt que de permettre le rapatriement de ce revenu au Québec en franchise d'impôt.			√
Recommandation n° 7 – Ministère des Finances			
Obtenir un avis juridique sur le règlement 5907 de l'impôt sur le revenu et faire parvenir l'avis à la Commission des finances publiques au plus tard en septembre 2017.	√		

(1) Plan d'action pour assurer l'équité fiscale : mesures retenues ou visant le même objectif.

TABLEAU 25

**Suivi des recommandations de la Commission des finances publiques –
Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)**

	Plan d'action ⁽¹⁾	À l'étude	Non retenue
Recommandation n° 8 – Ministère des Finances			
Faire une étude sur la possibilité pour le Québec de se soustraire à certaines conventions fiscales canadiennes, sur l'impact économique de cette soustraction et les modalités pour ce faire, le cas échéant. Faire parvenir les résultats de l'étude à la Commission des finances publiques au plus tard en septembre 2017.	✓		
Le registre central des entreprises			
Recommandation n° 9 – Registraire des entreprises du Québec			
Entreprendre, le plus rapidement possible, en collaboration avec les ministères et organismes appropriés, les travaux nécessaires à la mise en place d'un registre central public des entreprises du Québec qui permettra de remonter aux ultimes bénéficiaires physiques des entreprises. Que ce registre permette, entre autres, d'identifier en entrant le nom d'un contribuable, toutes les entreprises dans lesquelles celui-ci a des intérêts.	✓		
Recommandation n° 10			
Évaluer et octroyer les ressources humaines, financières et matérielles nécessaires au Registraire des entreprises pour la mise en place du registre central public des entreprises au Québec.	✓		
Recommandation n° 11			
Modifier les lois sur les sociétés de personnes et les sociétés par actions et éventuellement le Code civil (pour les entreprises individuelles) afin d'interdire l'enregistrement au Québec d'entreprises dont le ou les propriétaires physiques ultimes ne sont pas clairement identifiés avec tous les renseignements pertinents pour les retracer.	✓		
Les déclarations pays par pays et les décisions fiscales			
Recommandation n° 12 - Revenu Québec			
S'assurer d'obtenir de l'Agence du revenu du Canada les déclarations pays par pays des multinationales ayant des activités au Québec et de les analyser.	✓		
Recommandation n° 13 – Revenu Québec			
Collaborer avec l'Agence du revenu du Canada pour obtenir les renseignements fiscaux et les décisions fiscales touchant le Québec que l'agence fédérale échangera ou recevra des pays partenaires du Canada.	✓		
Recommandation n° 14			
Évaluer et octroyer les ressources humaines, financières et matérielles additionnelles nécessaires à l'Agence du revenu du Québec pour renforcer les vérifications et analyser les informations qu'elle obtiendra dans le cadre des nouvelles mesures du gouvernement fédéral en matière de fiscalité internationale dans son budget 2016-2017.	✓		

(1) Plan d'action pour assurer l'équité fiscale : mesures retenues ou visant le même objectif.

TABLEAU 25

Suivi des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)

	Plan d'action ⁽¹⁾	À l'étude	Non retenue
Les opérations à déclaration obligatoire et la divulgation volontaire			
Recommandation n° 15 – Revenu Québec			
Renforcer la vérification du respect de la disposition québécoise concernant les opérations à déclaration obligatoire.	✓		
Recommandation n° 16			
Augmenter les ressources allouées à la vérification du respect de la disposition concernant les opérations à déclaration obligatoire et l'évitement fiscal abusif.	✓		
Recommandation n° 17			
Abolir la divulgation volontaire sauf quand elle se rapporte à des activités faites de bonne foi et impliquant de faibles valeurs.			✓
Les crédits d'impôt pour la recherche et le développement			
Recommandation n° 18			
Conditionner l'octroi de crédits pour la recherche et le développement au non-transfert de la propriété intellectuelle découlant de la recherche et du développement dans un paradis fiscal ou dans un territoire à faible fiscalité.			✓
Des relations d'affaires différentes			
Recommandation n° 19			
Demander à la Caisse de dépôt et placement du Québec de réduire progressivement ses investissements dans les entreprises qui font de l'évitement fiscal abusif ou de l'évasion fiscale. Que la Caisse de dépôt et placement du Québec fasse état de cette opération dans son rapport annuel.	✓		
Recommandation n° 20			
Demander à la Caisse de dépôt et placement du Québec d'exiger des entreprises dans lesquelles ses placements sont significatifs et lui permettent en conséquence d'influer sur leur gouvernance de cesser d'avoir recours aux paradis fiscaux.	✓		
Recommandation n° 21			
Que le gouvernement élimine de ses fournisseurs ceux qui ont été reconnus coupables de faire de l'évitement fiscal abusif ou de l'évasion fiscale ou d'avoir eu recours aux paradis fiscaux.	✓		
Recommandation n° 22			
Disqualifier les entreprises candidates aux subventions gouvernementales qui ont été reconnues coupables d'évitement fiscal abusif.		✓	
Recommandation n° 23			
Priver des contrats gouvernementaux les cabinets professionnels qui ont été reconnus coupables d'avoir aidé à l'évasion fiscale ou à l'évitement fiscal abusif.	✓		

(1) Plan d'action pour assurer l'équité fiscale : mesures retenues ou visant le même objectif.

TABLEAU 25

**Suivi des recommandations de la Commission des finances publiques –
Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)**

	Plan d'action ⁽¹⁾	À l'étude	Non retenue
Recommandation n° 24			
Reconnaître, dans les lois pertinentes, que l'aide professionnelle à l'évasion fiscale ou à l'évitement fiscal abusif est une activité criminelle.	√		
AUTRES RECOMMANDATIONS			
Recommandation n° 25			
Modifier la Loi sur la protection des renseignements personnels dans le secteur privé pour obliger un contribuable soupçonné d'avoir des relations avec une institution financière située dans un paradis fiscal à relever ladite institution de toute obligation de confidentialité sur ses comptes bancaires, selon le mécanisme approprié.	√		
Recommandation n° 26			
Adopter une loi visant à protéger et éventuellement récompenser les lanceurs d'alerte qui permettront de déceler l'évasion fiscale ou l'évitement fiscal abusif d'un montant égal ou supérieur à un seuil à déterminer.	√		
Recommandation n° 27			
Établir un centre du savoir-faire sur la lutte contre l'évasion fiscale, l'évitement fiscal et les planifications fiscales abusives à l'échelle internationale.	√		
RECOMMANDATIONS À DISCUTER AVEC LE GOUVERNEMENT FÉDÉRAL			
<i>Que le gouvernement du Québec discute avec le gouvernement fédéral de la possibilité de :</i>			
Recommandation n° 28			
Légiférer sur les crédits d'impôt pour la recherche et le développement des entreprises à charte fédérale afin de conditionner l'octroi des crédits d'impôt pour la recherche et le développement au non-transfert de la propriété intellectuelle découlant de cette activité dans un paradis fiscal ou dans un territoire à faible fiscalité.	√*		
Recommandation n° 29			
Faire estimer par l'Agence du revenu du Canada les profits réalisés annuellement par les multinationales dans l'ensemble du pays et rapatriés vers les paradis fiscaux afin de les imposer à un taux à déterminer (Google tax). Que l'Agence du revenu transfère l'information qui concerne le Québec à l'Agence du revenu du Québec.	√*		
Recommandation n° 30			
Modifier la ou les lois pertinentes afin d'exiger de tout contribuable canadien soupçonné d'avoir entretenu des relations avec une institution financière située dans un paradis fiscal, qu'il relève cette dernière de toute obligation de confidentialité sur ses comptes bancaires, selon le mécanisme approprié.	√*		

(1) Plan d'action pour assurer l'équité fiscale : mesures retenues ou visant le même objectif.

* La recommandation a été discutée avec le gouvernement fédéral.

TABLEAU 25

Suivi des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)

	Plan d'action ⁽¹⁾	À l'étude	Non retenue
Recommandation n° 31			
Modifier la Loi de l'impôt sur le revenu et les règlements associés, notamment le paragraphe 95(1) de la Loi de l'impôt sur le revenu et le règlement 5907 de l'impôt sur le revenu, afin d'imposer les revenus ou la fortune des contribuables provenant des paradis fiscaux avec lesquels le Canada a des conventions fiscales, à un taux à établir.	√*		
Recommandation n° 32			
Créer un registre central public des bénéficiaires ultimes des entreprises à charte fédérale.	√*		
Recommandation n° 33			
Prévoir au Code criminel les fausses déclarations ou omissions dans les registres centraux existant au Canada.	√*		
Recommandation n° 34			
Prévoir au Code criminel l'activité des cabinets d'avocats, de comptables et de fiscalistes et des banques et d'autres promoteurs consistant à faciliter l'évitement fiscal abusif.	√*		
Recommandation n° 35			
Reconnaître dans les lois pertinentes que l'aide professionnelle à l'évasion fiscale ou à l'évitement fiscal abusif est une activité criminelle.	√*		
Recommandation n° 36			
Diminuer le seuil de 750 millions d'euros (plus de 1,1 milliard de dollars canadiens) de chiffre d'affaires des entreprises canadiennes à assujettir à la déclaration pays par pays.	√*		
Recommandation n° 37			
Rendre publiques les déclarations pays par pays des entreprises, à l'instar de l'Union européenne qui en a décidé ainsi en avril 2016.	√*		
Recommandation n° 38			
Se donner comme priorité dans sa politique étrangère de soutenir fermement la lutte contre les paradis fiscaux.	√*		
Suivi des recommandations de la commission	33	1	4

(1) Plan d'action pour assurer l'équité fiscale : mesures retenues ou visant le même objectif.

* La recommandation a été discutée avec le gouvernement fédéral.

1.2 Suivi détaillé des recommandations

TABLEAU 26

Suivi détaillé des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux

Recommandations	Réponses
RECOMMANDATIONS À METTRE EN ŒUVRE PAR LE GOUVERNEMENT DU QUÉBEC	
<i>La Google tax</i>	
Recommandation n° 1 – Ministère des Finances	
Réaliser une étude sur l'impact économique d'une taxe sur les profits détournés (Google tax) et la faire parvenir à la Commission des finances publiques au plus tard en septembre 2017. Déterminer, à cet effet, le ou les taux auxquels les profits détournés seront imposés.	Voir la section 1.9 de l'annexe 1.
Recommandation n° 2 – Revenu Québec	
Estimer, à partir des déclarations pays par pays des entreprises et en collaboration avec le ministère des Finances, les profits réalisés annuellement par ces dernières au Québec et détournés en vue de leur imposition.	Les données pays par pays ne seront disponibles qu'à partir de 2018. L'estimation a été réalisée à partir d'une méthodologie alternative développée par l'OCDE. Voir la section 1.3 de l'annexe 1.
Recommandation n° 3	
Changer le cadre législatif pour permettre l'imposition des transactions en ligne sur la base des cartes de crédit utilisées pour payer les achats.	La mise en œuvre de cette recommandation présente de nombreuses difficultés, notamment l'absence d'informations complètes et précises nécessaires à l'administration de la TVQ. Il n'est pas envisageable d'aller de l'avant avec une solution de perception de la TVQ sur la base des cartes de crédit utilisées pour payer les achats en ligne. Pour faire face à la problématique de perception de la TVQ sur les achats en ligne, le plan d'action prévoit les mesures 4, 5 et 6 basées sur les solutions préconisées par l'OCDE.
<i>Les fiducies non résidentes</i>	
Recommandation n° 4 – Ministère des Finances	
Évaluer le statut fiscal des fiducies non résidentes du Québec en vue, le cas échéant, d'une modification de la Loi sur les impôts afin que ces fiducies soient réputées résidentes.	Des modifications à la législation fiscale ont déjà été apportées par le gouvernement du Québec relativement à l'imposition des fiducies non résidentes. Voir la section 1.5 de l'annexe 2.

Suivi détaillé des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)

Recommandations	Réponses
Les conventions fiscales canadiennes	
Recommandation n° 5	
Imposer les dividendes reçus au Québec et qui ont fait l'objet de déductions à l'étranger.	Le fait que les revenus provenant d'une entreprise exploitée activement à l'étranger puissent donner lieu à un dividende exonéré d'impôt favorise le rapatriement des capitaux pour stimuler la croissance économique locale. C'est pourquoi 29 des 35 pays membres de l'OCDE ont un régime de rapatriement sans imposition ou presque des dividendes. Adopter une politique fiscale qui ne prend pas l'orientation suivie par la majorité des pays membres de l'OCDE et les autres provinces pourrait compromettre la compétitivité fiscale du Québec au sein de la fédération canadienne de même qu'à l'échelle mondiale en l'absence d'un consensus de la communauté internationale. C'est pourquoi le gouvernement ne donne pas suite à cette recommandation. Voir les sections 1.7, 1.8 et 1.9 de l'annexe 1.
Recommandation n° 6	
Accorder un crédit d'impôt équivalent à l'impôt payé sur un revenu à l'étranger plutôt que de permettre le rapatriement de ce revenu au Québec en franchise d'impôt.	Le gouvernement ne donne pas suite à cette recommandation puisqu'elle est en lien avec la recommandation n° 5. Voir les sections 1.7, 1.8 et 1.9 de l'annexe 1.
Recommandation n° 7 – Ministère des Finances	
Obtenir un avis juridique sur le règlement 5907 de l'impôt sur le revenu et faire parvenir l'avis à la Commission des finances publiques au plus tard en septembre 2017.	Les analyses effectuées confirment la légalité du règlement. Voir la section 1.11 de l'annexe 1.

TABLEAU 26

Suivi détaillé des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)

Recommandations	Réponses
Recommandation n° 8 – Ministère des Finances	
Faire une étude sur la possibilité pour le Québec de se soustraire à certaines conventions fiscales canadiennes, sur l'impact économique de cette soustraction et les modalités pour ce faire, le cas échéant. Faire parvenir les résultats de l'étude à la Commission des finances publiques au plus tard en septembre 2017.	Il n'est pas dans l'intérêt du Québec de se soustraire aux conventions fiscales canadiennes. Ces conventions permettent plus de transparence, ce qui fait en sorte que le Canada est en mesure de lutter plus efficacement contre les pays ayant des pratiques fiscales dommageables. En effet, les surplus rapatriés au Canada et au Québec proviennent d'un pays où les sociétés ont exploité une entreprise de façon active et avec lequel il y a transparence en raison de l'échange d'informations fiscales ou une collaboration entre les administrations fiscales. De plus, les entreprises pourraient contourner les mesures québécoises en passant par d'autres provinces canadiennes. Voir les sections 1.7 à 1.9 de l'annexe 1. Le gouvernement s'appuie sur les conventions fiscales canadiennes pour obtenir d'avantages d'informations. Le plan d'action prévoit la mesure 2.
Le registre central des entreprises	
Recommandation n° 9 – Registraire des entreprises du Québec	
Entreprendre, le plus rapidement possible, en collaboration avec les ministères et organismes appropriés, les travaux nécessaires à la mise en place d'un registre central public des entreprises du Québec qui permettra de remonter aux ultimes bénéficiaires physiques des entreprises. Que ce registre permette, entre autres, d'identifier en entrant le nom d'un contribuable, toutes les entreprises dans lesquelles celui-ci a des intérêts.	Le plan d'action prévoit la mesure 10.
Recommandation n° 10	
Évaluer et octroyer les ressources humaines, financières et matérielles nécessaires au Registraire des entreprises pour la mise en place du registre central public des entreprises au Québec.	Le plan d'action prévoit la mesure 10. À cette fin, les ressources du REQ seront ajustées.

TABLEAU 26

Suivi détaillé des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)

Recommandations	Réponses
Recommandation n° 11	
Modifier les lois sur les sociétés de personnes et les sociétés par actions et éventuellement le Code civil (pour les entreprises individuelles) afin d'interdire l'enregistrement au Québec d'entreprises dont le ou les propriétaires physiques ultimes ne sont pas clairement identifiés avec tous les renseignements pertinents pour les retracer.	Le ministère des Finances examinera les stratagèmes utilisant des contrats de prête-nom à des fins d'évasion fiscale et d'évitement fiscal afin de mettre en place un mécanisme pour contrer ces derniers. Voir la section 1.7 de l'annexe 2. Par ailleurs, le plan d'action prévoit des exigences accrues en matière d'identification des fiduciaires. Voir la mesure 11.
<i>Les déclarations pays par pays et les décisions fiscales</i>	
Recommandation n° 12 – Revenu Québec	
S'assurer d'obtenir de l'Agence du revenu du Canada les déclarations pays par pays des multinationales ayant des activités au Québec et de les analyser.	Le plan d'action prévoit les mesures 1 et 3.
Recommandation n° 13 – Revenu Québec	
Collaborer avec l'Agence du revenu du Canada pour obtenir les renseignements fiscaux et les décisions fiscales touchant le Québec que l'agence fédérale échangera ou recevra des pays partenaires du Canada.	
Recommandation n° 14	
Évaluer et octroyer les ressources humaines, financières et matérielles additionnelles nécessaires à l'Agence du revenu du Québec pour renforcer les vérifications et analyser les informations qu'elle obtiendra dans le cadre des nouvelles mesures du gouvernement fédéral en matière de fiscalité internationale dans son budget 2016-2017.	Le plan d'action prévoit les mesures 3 et 8. À cette fin les ressources de Revenu Québec et du ministère des Finances seront ajustées.
<i>Les opérations à déclaration obligatoire et la divulgation volontaire</i>	
Recommandation n° 15 – Revenu Québec	
Renforcer la vérification du respect de la disposition québécoise concernant les opérations à déclaration obligatoire.	Le plan d'action prévoit la mesure 12.

TABLEAU 26

Suivi détaillé des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)

Recommandations	Réponses
Recommandation n° 16	
Augmenter les ressources allouées à la vérification du respect de la disposition concernant les opérations à déclaration obligatoire et l'évitement fiscal abusif.	Le plan d'action prévoit la mesure 3.
Recommandation n° 17	
Abolir la divulgation volontaire sauf quand elle se rapporte à des activités faites de bonne foi et impliquant de faibles valeurs.	Le gouvernement ne donnera pas suite à cette recommandation. Le plan d'action prévoit plutôt la mesure 9. Le programme de Revenu Québec répond aux meilleures pratiques dans le domaine. Pour être acceptée, la divulgation doit être spontanée, complète, vérifiable et payée.
<i>Les crédits d'impôt pour la recherche et le développement</i>	
Recommandation n° 18	
Conditionner l'octroi de crédits pour la recherche et le développement au non-transfert de la propriété intellectuelle découlant de la recherche et du développement dans un paradis fiscal ou dans un territoire à faible fiscalité.	Le gouvernement ne donnera pas suite à cette recommandation. Voir la section 1.12 de l'annexe 1.
<i>Des relations d'affaires différentes</i>	
Recommandation n° 19	
Demander à la Caisse de dépôt et placement du Québec de réduire progressivement ses investissements dans les entreprises qui font de l'évitement fiscal abusif ou de l'évasion fiscale. Que la Caisse de dépôt et placement du Québec fasse état de cette opération dans son rapport annuel.	Dans le cadre d'une révision interne de ses pratiques en matière de fiscalité, la Caisse de dépôt et placement du Québec a publié en août dernier un énoncé qui explique le cadre fiscal qui lui est applicable, les exemptions dont elle bénéficie, et les mesures qu'elle adopte pour éviter la double imposition des bénéficiaires des régimes de ses déposants. La Caisse a également présenté la nature de ses placements dans certaines juridictions à fiscalité réduite, son appui aux efforts internationaux de lutte contre l'évasion fiscale et son engagement à utiliser son influence sur ses partenaires d'affaires pour qu'ils cessent d'avoir recours aux paradis fiscaux. À compter de 2017, la Caisse s'est engagée à faire état de ses activités et de ses engagements en matière de fiscalité dans son rapport annuel. L'énoncé complet de la Caisse est disponible sur son site Web : www.cdpq.com/investissements/investissement-responsable/fiscalite-internationale

TABLEAU 26

Suivi détaillé des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)

Recommandations	Réponses
Recommandation n° 20	
Demander à la Caisse de dépôt et placement du Québec d'exiger des entreprises dans lesquelles ses placements sont significatifs et lui permettent en conséquence d'influer sur leur gouvernance de cesser d'avoir recours aux paradis fiscaux.	Voir la réponse de la recommandation n° 19.
Recommandation n° 21	
Que le gouvernement élimine de ses fournisseurs ceux qui ont été reconnus coupables de faire de l'évitement fiscal abusif ou de l'évasion fiscale ou d'avoir eu recours aux paradis fiscaux.	Le plan d'action prévoit la mesure 13.
Recommandation n° 22	
Disqualifier les entreprises candidates aux subventions gouvernementales qui ont été reconnues coupables d'évitement fiscal abusif.	Cette mesure est à l'étude. Voir la section 1.8 de l'annexe 2.
Recommandation n° 23	
Priver des contrats gouvernementaux les cabinets professionnels qui ont été reconnus coupables d'avoir aidé à l'évasion fiscale ou à l'évitement fiscal abusif.	Le plan d'action prévoit la mesure 13.
Recommandation n° 24	
Reconnaître, dans les lois pertinentes, que l'aide professionnelle à l'évasion fiscale ou à l'évitement fiscal abusif est une activité criminelle.	Le code criminel est de compétence fédérale. Au Québec, l'évitement fiscal abusif peut engendrer des sanctions pénales. Le plan d'action prévoit la mesure 12.
AUTRES RECOMMANDATIONS	
Recommandation n° 25	
Modifier la Loi sur la protection des renseignements personnels dans le secteur privé pour obliger un contribuable soupçonné d'avoir des relations avec une institution financière située dans un paradis fiscal à relever ladite institution de toute obligation de confidentialité sur ses comptes bancaires, selon le mécanisme approprié.	La Loi sur la protection des renseignements personnels dans le secteur privé (la Loi) ne s'applique pas aux entreprises étrangères. Il est probable qu'une demande de communication faite en vertu d'un nouvel article de la Loi ne soit pas interprétée comme un consentement valide par une banque étrangère, et ne soit donc pas suffisante pour autoriser celle-ci à passer outre le secret bancaire. L'approche préconisée par l'OCDE pour limiter l'évasion fiscale reposant sur le secret bancaire dans certains paradis fiscaux est la collaboration entre les différentes juridictions, notamment à l'aide d'échanges automatiques de renseignements financiers. C'est l'approche retenue dans le plan d'action. Le plan d'action prévoit la mesure 7.

TABLEAU 26

Suivi détaillé des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)

Recommandations	Réponses
Recommandation n° 26	
Adopter une loi visant à protéger et éventuellement récompenser les lanceurs d'alerte qui permettront de déceler l'évasion fiscale ou l'évitement fiscal abusif d'un montant égal ou supérieur à un seuil à déterminer.	Le plan d'action prévoit la mesure 14.
Recommandation n° 27	
Établir un centre du savoir-faire sur la lutte contre l'évasion fiscale, l'évitement fiscal et les planifications fiscales abusives à l'échelle internationale.	Le plan d'action prévoit la mesure 3.
RECOMMANDATIONS À DISCUTER AVEC LE GOUVERNEMENT FÉDÉRAL	
<i>Que le gouvernement du Québec discute avec le gouvernement fédéral de la possibilité de :</i>	
Recommandation n° 28	
Légiférer sur les crédits d'impôt pour la recherche et le développement des entreprises à charte fédérale afin de conditionner l'octroi des crédits d'impôt pour la recherche et le développement au non-transfert de la propriété intellectuelle découlant de cette activité dans un paradis fiscal ou dans un territoire à faible fiscalité.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.
Recommandation n° 29	
Faire estimer par l'Agence du revenu du Canada les profits réalisés annuellement par les multinationales dans l'ensemble du pays et rapatriés vers les paradis fiscaux afin de les imposer à un taux à déterminer (Google tax). Que l'Agence du revenu transfère l'information qui concerne le Québec à l'Agence du revenu du Québec.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.
Recommandation n° 30	
Modifier la ou les lois pertinentes afin d'exiger de tout contribuable canadien soupçonné d'avoir entretenu des relations avec une institution financière située dans un paradis fiscal, qu'il relève cette dernière de toute obligation de confidentialité sur ses comptes bancaires, selon le mécanisme approprié.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.

Suivi détaillé des recommandations de la Commission des finances publiques – Le phénomène du recours aux paradis fiscaux (suite)

Recommandations	Réponses
Recommandation n° 31	
Modifier la Loi de l'impôt sur le revenu et les règlements associés, notamment le paragraphe 95(1) de la Loi de l'impôt sur le revenu et le règlement 5907 de l'impôt sur le revenu, afin d'imposer les revenus ou la fortune des contribuables provenant des paradis fiscaux avec lesquels le Canada a des conventions fiscales, à un taux à établir.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.
Recommandation n° 32	
Créer un registre central public des bénéficiaires ultimes des entreprises à charte fédérale.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.
Recommandation n° 33	
Prévoir au Code criminel les fausses déclarations ou omissions dans les registres centraux existant au Canada.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.
Recommandation n° 34	
Prévoir au Code criminel l'activité des cabinets d'avocats, de comptables et de fiscalistes et des banques et d'autres promoteurs consistant à faciliter l'évitement fiscal abusif.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.
Recommandation n° 35	
Reconnaître dans les lois pertinentes que l'aide professionnelle à l'évasion fiscale ou à l'évitement fiscal abusif est une activité criminelle.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.
Recommandation n° 36	
Diminuer le seuil de 750 millions d'euros (plus de 1,1 milliard de dollars canadiens) de chiffre d'affaires des entreprises canadiennes à assujettir à la déclaration pays par pays.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.
Recommandation n° 37	
Rendre publiques les déclarations pays par pays des entreprises, à l'instar de l'Union européenne qui en a décidé ainsi en avril 2016.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.
Recommandation n° 38	
Se donner comme priorité dans sa politique étrangère de soutenir fermement la lutte contre les paradis fiscaux.	Des discussions ont eu lieu avec le gouvernement fédéral à ce sujet. Voir la section 1.10 de l'annexe 2.

